



FACULDADE
BAIANA DE
DIREITO
FACULDADE BAHIANA DE DIREITO
PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO

ADILSON DE ALMEIDA COSTA

**DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NA VIGÊNCIA DO DIREITO
TRIBUTÁRIO: erros e acertos**

Salvador
2017.2

ADILSON DE ALMEIDA COSTA

**DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NA VIGÊNCIA DO DIREITO
TRIBUTÁRIO: erros e acertos**

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Curso de Pós-graduação em Direito Tributário, da Faculdade Bahiana de Direito, como requisito para obtenção do grau de Pós-graduado em Direito Tributário.

Salvador
2017.2

ADILSON DE ALMEIDA COSTA

**DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NA VIGÊNCIA DO DIREITO
TRIBUTÁRIO: erros e acertos.**

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Curso de Pós-graduação em Direito Tributário, da Faculdade Bahiana de Direito, como requisito para obtenção do grau de Pós-graduado em Direito Tributário.

Aprovado em _____ de _____ de 2019.

Banca Examinadora:

Nome do Professor Orientador

Nome do Professor

Nome do Professor

A

Minha esposa que sempre esteve ao meu lado e que me serve de grande inspiração para seguir em frente.

AGRADECIMENTOS

À

Deus pela minha existência, saúde e força para seguir em frente com os meus objetivos.

Aos

Meus pais que sempre me incentivaram para que eu desse prosseguimento aos meus estudos.

À

Minha esposa, por estar sempre ao meu lado e vibrando por cada patamar da minha vida alcançado.

Aos

Professores do Curso pela compreensão e dedicação colaborando para o êxito do aluno.

“A justiça sustenta numa
das mãos a balança que pesa o
direito, e na outra, a espada de que
se serve para o defender. A espada
sem a balança é a força brutal; a
balança sem a espada é a
impotência do direito”

Rudolf Von Lhering

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo destacar a importância da análise do que se institui como decadência e prescrição no momento em que são lançados por homologação. E para efeitos explicativos, foi posto dentro do ponto de vista conceitual o significado e diferenciação entre decadência e prescrição, obrigação tributária, lançamento e crédito tributário, com foco mais aprofundado no lançamento por homologação, por serem considerados assuntos cruciais para o entendimento do estudo central da pesquisa. Em seguida, ter-se-á a explanação das regras que se apresentam como prescricionais e decadenciais com abordagem na posição comum e incongruente da jurisprudência e da doutrina. Possui como métodos, o qualitativo e o bibliográfico por apresentar resultados através de percepções e análises pertinentes a complexidade do tema e a interação de variáveis baseados em sites, periódicos, artigos e autores que nortearam o corpo textual do tema abordado que é a Decadência e prescrição na vigência do direito tributário: erros e acertos.

Palavras-chaves: Decadência. Prescrição. Direito Tributário. Lançamento por Homologação. Obrigação tributária.

ABSTRACT

The present work aims to highlight the importance of the analysis of what is established as decay and prescription at the moment they are released by homologation. And for explanatory purposes, the meaning and differentiation between decay and prescription, tax liability, and tax credit, with a deeper focus on the launch by homologation, were considered from the conceptual point of view, since they were considered crucial subjects for the understanding of the central study the research. Next, there will be an explanation of the rules that are presented as prescriptive and decadential with an approach in the common and incongruent position of jurisprudence and doctrine. It has as methods, the qualitative and the bibliographic for presenting results through perceptions and analysis pertinent to the complexity of the theme and the interaction of variables based on sites, periodicals, articles and authors that guided the textual body of the subject that is the Decadence and prescription in the validity of the tax law: errors and correctness.

Keywords: Decay. Prescription. Tax law. Release by Homologation. Tax liability.

LISTA DE FIGURAS

- 01 – Diferença entre decadência e prescrição
- 02 – Como se dá a contagem do prazo decadencial
- 03 – Como se dá a contagem do prazo prescricional
- 04 – Resumo explicativo sobre crédito tributário
- 05 – A exclusão do crédito tributário baseado nas hipóteses de anistia e exclusão
- 06 – Lançamento de Ofício
- 07 – Lançamento por homologação e a constituição do crédito tributário
- 08 – Elementos da obrigação tributária
- 09 – Sujeito ativo x sujeito passivo

LISTA DE ABREVIATURAS

- CF – Constituição Federal
- EC – Emenda Constitucional
- CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
- CTN – Código Tributário Nacional.
- IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica
- IPTU – Imposto sobre Propriedade Predial Territorial Urbano
- ITBI – Imposto de transmissão inter vivos de bens imóveis e direitos
- ITCD – Imposto sobre transmissão causa mortis e doação
- IPVA – Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores
- IR – Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
- ICMS – Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação
- IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados
- ISS – Imposto sobre serviços de qualquer natureza
- STF – Supremo Tribunal Federal
- STJ – Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

Introdução	11
1. Metodologia	16
1.1 Técnicas de Pesquisa	16
2. Objetivos	17
3. Diferenciando prescrição e decadência de tributos	18
3.1 A decadência na execução tributária	22
3.2 A prescrição na execução tributária	25
3.3 A súmula 555 do Tribunal de Justiça: seus erros e acertos	28
3.4 O crédito tributário sob o ponto de vista conceitual	30
3.5 Causas que levam o crédito tributário a exclusão	35
4. Tipos de lançamento e o que vem a ser lançamento por homologação	40
4.1 Lançamento de ofício ou direto	41
4.2 A decadência no lançamento direto ou de ofício	43
4.3 O lançamento misto ou “por declaração”	44
4.4 A decadência no lançamento misto ou “por declaração”	45
4.5 Lançamento por homologação	46
4.6 A decadência no lançamento por homologação ou “autolancamento”	48
5. A obrigatoriedade da execução tributária sob o olhar do direito tributário	50
5.1 A obrigação tributária dentro da legalidade	66
6. Decadência e prescrição na vigência do direito tributário: erros e acertos	68
7. Considerações Finais	70
Referências	72

INTRODUÇÃO

Este trabalho de pesquisa tem como objetivo principal destacar a importância da análise do que se institui como decadência e prescrição no momento em que são lançados por homologação.

Para fins de entendimento, Direito Tributário ou Direito Fiscal é o conjunto de normas que regulamentam o sistema de arrecadamento dos tributos bem como a sua fiscalização; pois, é uma parte do jurídico que relaciona a inclusão dos tributos entre o Estado e os contribuintes. (SILVA, 2013)

Tributos vêm a ser todo o pagamento pecuniário e obrigatório, com os quais não foram determinados através de uma sanção ou ação desonesta. Sendo constituídos em lei e cobrados através de uma atividade de gestão administrativa, como taxas, impostos e contribuições para uma melhoria social ou cultural. (SILVA, 2013)

Cabe ao Direito Tributário cuidar das leis e dos princípios que norteiam a obrigação e a arrecadação dos tributos, de forma que os destaquem dentro do âmbito jurídico como as partes envolvidas no processo de arrecadação tanto para quem recebe quanto para quem contribui, gerando os tributos. A partir dessa geração de tributos, a função do Direito Tributário é fiscalizar a emissão das notas fiscais e incidir a entrega do montante aos cofres públicos. (SILVA, 2013; AMARO, 2006)

No que diz respeito a Carta Magna do país em relação ao meio tributário, a mesma possui uma lei complementar que trata do Código Tributário Nacional, no qual é abalizado no Título VI que se refere a tributação e ao orçamento cujos esclarecimentos se encontram nos artigos 145 a 169. (BRASIL, 1988)

Destarte, o princípio crucial do sistema tributário está sob a sua legitimidade, no artigo 150 do Código Tributário Nacional que diz:

o lançamento por homologação, decorrente dos tributos a legislação atribui ao sujeito classificado como passivo o dever de realizar o pagamento antecipado sem exame prévio da autoridade administrativa, ao tomar conhecimento de que a atividade exercida pelo obrigado, é a que se encontra expressamente homologada. (BRASIL, 1966)

A relação jurídico-tributária é descrita por uma variedade de situações, tais como: a hipótese de incidência, tratada no momento em que o abstrato estipulado pelo legislador passa a iniciar a relação; o fato gerador, que materializa a hipótese mencionada e o resultado que decorre do fato gerador, que é obrigação tributária composta por um sujeito ativo, um passivo, uma causa e um objeto. E, depois de passar por todas essas situações, a obrigação tributária só se torna exigível caso seja feito o lançamento do tributo. Então, com o lançamento do tributo a relação é revelada ao contribuinte como um tributo obrigatório e ao Fisco como um crédito tributário a ser arrecadado (REZENDE, 2016).

Tal lançamento pode ocorrer segundo a participação do contribuinte, que pode ser de ordem direta, mista ou por homologação. E, em relação ao que tange a decadência, a mesma é constituída antes do lançamento, e a prescrição é feita após a decadência. Sendo que, a decadência só é realizada quando o Fisco deixa de encaminhar o lançamento dentro do prazo previsto por lei; e a prescrição só ocorre no momento em que o Fisco deixa de propor a efetivação fiscal com o prazo na base legal (REZENDE, 2016).

Assim sendo, o Direito Tributário é responsável com exclusividade sobre a parte jurídica e os princípios listados no Código Tributário Nacional, bem como o seu aproveitamento. E ainda possui como uma das funções que lhe cabe, fornecer explicações corretas sobre aplicabilidades para a sociedade, a fim de solucionar problemas que resultem da sua explanação para os sujeitos de cunho físico e jurídico, sem abolir os direitos e garantias individuais.

Dentre essas explanações as quais o direito tributário arrola para a sociedade, estão os tributos obrigatórios instituídos pela União, Estados e Municípios previstos nos arts. 153 e 154 referentes à União, 155 referente aos Estados e Distrito Federal e 156 referente aos Municípios e o Distrito Federal, que são os listados a seguir:

- a) as taxas, instituídas também pela União, previstas no art. 145,II; a contribuição por melhoria, decorrente de obra pública, prevista na alínea III;
- b) o pedágio, instituído pela União, Estados e Municípios devido a utilização da população das vias sob a sua responsabilidade de conservação, previsto no art. 150, V;

- c) os empréstimos compulsórios, instituídos pela União, cujas hipóteses estão previstas no art. 148;
- d) as contribuições sociais, intervenção vinculadas ao domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas instituídas pela União previstas no art. 149;
- e) a contribuição para custeio do sistema previdenciário tratada no art. 40 da Constituição, tornando-se um benefício aos servidores dos Estados, Distrito Federal e Municípios, com arrecadação direta dos funcionários ligados as essas instituições prevista no art. 149, na qual vem sendo modificada desde 2016;
- f) contribuição para a iluminação pública, instituída pelos Municípios e pelo Distrito Federal também prevista no art. 149-A. (AMARO, 2006)

Logo, essas são as espécies tributárias nas quais estão definidas como obrigatórias para os contribuintes. E a parte que cabe ao direito tributário é justamente regular o dinheiro que cabe ao Estado arrecadar dos seus cidadãos com a finalidade de atender as ações de melhoria do Estado e também tornar coercível o recebimento das espécies tributárias listadas acima, que cabe a instituição estatal, municipal e federal, caso não haja o cumprimento da obrigação tributária por parte do contribuinte. (ALEXANDRINO; PAULO, 2009)

Sendo assim, direito tributário pode ser classificado também como o segmento do direito financeiro no qual determina a forma como serão cobrados dos cidadãos os tributos e as outras obrigações relacionadas a eles para gerar a arrecadação direta para o Estado, que é chamado de fisco. (ALEXANDRINO; PAULO, 2009)

É por esta determinação da forma como são cobrados os tributos dos cidadãos que contribuem para o andamento estrutural do Estado que o tema decadência e prescrição foram escolhidos para compor o presente trabalho monográfico, haja vista que, além de ser um assunto bastante complexo no ramo do direito tributário ele ainda encontra-se sem o devido conhecimento daqueles que mais fazem a máquina estatal funcionar e distribuir a renda arrecadada para os diversos setores cujas funções foram especificadas acima, que são os cidadãos.

E, devido a esta complexidade em relação ao entendimento de como se processa o repasse das taxas e impostos obrigatórios dos cidadãos as instâncias da União, Estadual, Distrital e Municipal pela ordem hierárquica, em sistematizarem o crédito tributário, que foram escolhidos os institutos da prescrição e decadência para fins de esclarecimentos principalmente quando estes ocorrem pela ineficiência dos órgãos ligados aos setores fazendários.

Pois, quando não há a eficiência esperada dos setores fazendários ocorre um direito ilimitado de cobrança de tributos, na qual fere a celeridade dos atos dos processos que precisam ser regularizados, que podem levar muitos anos prescrevendo sem a solução do litígio, e ainda por cima, podem impedir o possível surgimento de injustiças devido ao espaço longo de tempo que os tributos estão sendo cobrados dos contribuintes para os credores.

Logo, é importante que o profissional de direito especializado em direito tributário busque preservar e cuidar dos princípios constitucionais da celeridade e eficiência dos setores fazendários, a fim de, não atravancar a área judiciária e nem onerar os bens públicos, com gastos desnecessários com impressões, certidões, materiais de consumo em geral, para os processos tributários que se encontram em trâmites nos setores fazendários responsáveis pela cobrança e arrecadação para as instâncias outrora citadas e ainda por cima, os tributos cadastrados na dívida que perduram por anos sem serem executados.

Dessa forma é que surgem os institutos da decadência e da prescrição, por tratarem concomitantemente de limites de tempo para que o crédito tributário seja constituído, gerando ainda período limitado para a cobrança a ser realizada em juízo, de maneira fiscal. Tem-se então, que o direito pode criar realidades próprias nas quais estabelecem um período limitado na legislação tributária a fim de que as relações jurídicas tributárias não se tornem ilimitadas no espaço temporal, atendendo dessa maneira o que prescrevem os postulados de pacificação social e segurança jurídica.

Portanto, para que os fenômenos da decadência e prescrição sejam bem esclarecidos, este trabalho constará de tópicos que evidenciarão ainda mais a complexidade e a importância de se diferenciar decadência de prescrição, mesmo ambos estarem ligados de maneira umbilical. Para tanto, ao longo do corpo da pesquisa ter-se-á no tópico 1 a Metodologia empregada para a realização a

pesquisa; no 2 a Diferença entre prescrição e decadência de tributos com os respectivos subtópicos que tratam justamente dos esclarecimentos sobre o que se destina a ser prescrição ou decadência; no 3 o que se revela como obrigatoriedade da execução tributária sob o olhar do direito tributário; no 4 o tema central entra em discussão para esclarecimentos que é a Decadência e prescrição na vigência do direito tributário: erros e acertos, na parte conclusiva tem-se as considerações finais nas quais apresentam o cômputo geral do entendimento da pesquisa para os futuros consultores do presente trabalho, seguidas de sugestões para os estudantes ou profissionais de direito que buscarem entendimento sobre a prescrição e a decadência no direito tributário que atuem em empresas públicas ou privadas e, no fechamento do trabalho tem-se as referências utilizadas para que a parte teórica fosse concretizada e evidenciada na pesquisa bibliográfica.

1. Metodologia

O trabalho foi realizado através de pesquisas bibliográficas em sites, periódicos, revistas e artigos científicos que demonstraram conceitos coerentes sobre o tema abordado.

A pesquisa foi classificada como Descritiva, Exploratória e Explicativa, buscando uma análise qualitativa acerca do assunto tratado. A pesquisa é exploratória porque tem como objetivo o levantamento de dados, através da literatura encontrada, onde Gil (2002) afirma que: “pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições”.

Para tanto, busca-se neste trabalho de pesquisa o aprimoramento do assunto estudado. É descritiva porque são feitas análises e interpretações de dados coletados através da pesquisa bibliográfica realizada para instituir os componentes principais para a construção textual do presente trabalho. O que vem a refletir na concepção de Gil (2002) que “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”.

E é explicativa porque visa estudar fenômenos, registros e interpretá-los, explicando a razão dos questionamentos encontrados, que, na visão de GIL (2002, p.42) “esse é o tipo de pesquisa que mais aprofunda o conhecimento da realidade, porque explica a razão, o porquê das coisas”.

1.1 Técnicas de Pesquisa

A técnica de pesquisa que serviu de suporte à metodologia para o desenvolvimento do trabalho foi a documentação indireta, cujas informações foram instituídas da seguinte forma:

a) As informações coletadas para composição desta pesquisa é advinda de artigos, revistas e livros Violação da Cidadania: uma reflexão sobre o direito do consumidor, com base nos dados apresentados pela Scielo, Bireme, livros, periódicos de cunho jurídico e Google Acadêmico.

b) Em seguida foi feita toda a catalogação de informações sobre o assunto abordado no trabalho de pesquisa para então organizá-lo em capítulos e subcapítulos.

2. Objetivos

O projeto de pesquisa tem como objetivos:

a) Objetivo principal: destacar a importância da análise do que se institui como decadência e prescrição no momento em que são lançados por homologação.

b) Objetivos específicos:

- diferenciar Prescrição e Decadência na seara do Direito Tributário;
- demonstrar como prazo decadencial atinge o crédito tributário e leva-o a extinção;
- conceituar o crédito tributário para fins de entendimento jurídico;
- destacar a importância de se conhecer a ementa da súmula 555 para que se entenda como os Arts 150 e 173 do CTN são aplicados no âmbito tributário;
- listar os tipos de lançamento executados para aquisição do crédito tributário;
- identificar as causas que levam o crédito tributário à exclusão.

3. Diferenciando prescrição e decadência de tributos

Dentro do âmbito jurídico decadência e prescrição estão sob o regimento do princípio da segurança jurídica, já que, não se constitui relação jurídica num direito não tenha sido executado perdurando de modo indefinido, por correr o risco de elencar uma instabilidade social.

Sob o ponto de vista conceitual Santi (2011) afirma que decadência e prescrição são fenômenos de estabilização do direito, nos quais garantem a segurança de sua estrutura filtrando do direito a instabilidade que decorre do direito subjetivo, sob o qual não houve formalização ou reconhecimento pela instituição estatal.

Em relação aos institutos decadência e prescrição Amaro (2007) afirma que:

a certeza e a segurança do direito não permanecem no tempo, sob a égide da possibilidade de litígios instaurados por um cidadão ou entidade governamental caracterizada como titular de um direito reclamado mesmo que de modo tardio. *Dormientibus non succurrit jus*. Pois, o direito classificado como positivo não dá socorro a quem se mantém inerte, durante um longo período de tempo, sem reclamar os seus direitos. Então, ao agir dessa forma inerte, o prazo se esgota por lei e retira-se o eventual direito daquele que se colocou na condição de inativo respeitando-se a atuação ou a defesa desse direito. (Amaro, 2007)

Na realidade, o que Amaro (2007), busca explicar é a interpretação errada que os cidadãos fazem no que diz respeito a prescrição, e, por não a compreenderem a consideram como uma ação que fere a moral e o sentido real de justiça no que tange ao que compete a parte do direito.

Contudo, é preciso atentar que a prescrição não atende somente ao interesse individual de um credor que por ventura, venha a ficar sem o recebimento do seu crédito, e sim, ao interesse social (MONTEIRO, 2000).

Venosa (2006) traz a afirmação de que caso não houvesse um tempo determinado para o cumprimento da execução dos direitos, toda e qualquer pessoa teria de armazenar eternamente os documentos de todas as suas transações financeiras ao longo da sua vida, trazendo consigo também os de seus familiares advindos de gerações anteriores.

Dessa forma, a prescrição, como explica claramente Leal (1959), é a representação da extinção de uma ação ajuizável, em decorrência da atitude inerte de seu credor durante um tempo determinado com a justificativa plena da ausência

de causas preclusivas do seu curso. Leal (1959) ainda faz uma descrição dos elementos que integram a prescrição, que vêm a ser: a existência de uma ação que possa ser exercitável; atitude inerte do titular por não constituir a ação no seu exercício; a continuidade da inércia por um longo tempo e ausência de algum complemento no qual a lei interprete como eficácia impeditiva, interruptiva ou suspensiva do curso prescricional.

Em contrapartida, a decadência significa a perda do direito, por um prazo estabelecido por lei ou por contrato, em que o titular não o executou. Logo, a decadência é a extinção do direito causado pela inércia do seu titular, cuja eficácia foi subordinada à condição executora dentro de um período de tempo prefixado que se esgotou sem que o mesmo fosse verificado (LEAL, 1959).

É importante entender que, apesar de os institutos serem expressamente ligados como um cordão umbilical dentro da área do direito financeiro e mais precisamente, o tributário, ambos possuem distinções em relação às situações do direito no que diz respeito à exigibilidade Do crédito tributário, segundo o art. 156 do Código tributário nacional, no qual relata sobre a extinção do crédito tributário quanto (a) ao: I - pagamento; II - compensação; III - transação; IV – remissão. (Brasil CTN, 1966)

Sendo assim, no capítulo V – que trata da prescrição e a decadência, diz que:

quando ocorre o Fato Gerador, surge com ele, a obrigação tributária, tornando-a líquida e certa no momento do seu lançamento, fazendo surgir o crédito tributário. E, caso o cidadão passivo não pague o montante relativo ao crédito tributário, e viole o direito da Fazenda Pública, esta, terá o direito de mover uma ação de execução fiscal, a fim de obter o pagamento do crédito gerado. (Brasil CTN, 1966)

Em relação ao que trata o capítulo V do CTN, a diferença entre prescrição e decadência está ligado ao prazo promovido pela Administração Tributária quanto ao lançamento do tributo, pois, de acordo com o direito tributário, o próprio prazo dado já se classifica como decadencial. E, o tempo que o lançamento leva para ser ajuizado em execução fiscal é classificado como prescricional.

Então, antes do lançamento do tributo o prazo é caracterizado como decadencial, e quando este é lançado, o tempo que leva para chegar a ser encaminhado para a execução fiscal, é o que torna o prazo prescricional, por não se tratar mais de um prazo decadencial. E, para fins de esclarecimento,

classificado o prazo como decadencial, por conseguinte, tem-se extinto o direito de lançar para a execução fiscal; em contra partida, sendo classificado como prescricional o prazo fica impossibilitado de ser encaminhado para a execução fiscal. (TARTUCE, 2018)

Sendo assim, a constituição do crédito tributário de maneira definitiva pelo lançamento limita-se ao período decadencial de cinco anos, gerando após esse íterim temporal, a caducidade do direito da Fazenda Pública para efetuar o lançamento devido. Por causa dessa situação, a decadência no âmbito tributário é um instituto jurídico que demarca a perda do direito de constituir ao crédito tributário, devido a inércia do Fisco, que deixa de efetuar o lançamento dentro do prazo estipulado por cinco anos. (TARTUCE, 2018)

Ainda em relação ao direito tributário tem-se no art. 156, V, do CTN, a decadência como um dos institutos de extinção pelo crédito tributário. (BRANT; FONTOURA, 2017)

A diferença entre prescrição e decadência ainda pode ser vista da seguinte maneira:

Figura 1: Diferença entre decadência e prescrição



Fonte: TARTUCE (2018)

Devido ao que foi demonstrada acima, a Figura 1 traz explicitamente que, antes do lançamento da obrigação tributária tem-se o prazo decadencial contado por cinco anos; e, no momento em que o lançamento foi encaminhado o prazo deixou de ser visto como decadência e passou a ser visto como prescricional que se transformará em propositura para a ação de execução fiscal. (TARTUCE, 2018)

O prazo de cinco anos da decadência está prescrito no art. 173 do CTN no qual estabelece esse tempo máximo para a Fazenda Pública estabelecer o crédito tributário, devido ao Fisco sofrer a sanção de perder o direito subjetivo de realizá-lo. (CARVALHO, 2007)

E, Carvalho (2007) afirma ainda que, ao ser instaurado o vínculo jurisdicional tributário e advindo o fato decadencial, a decadência faz com que o direito subjetivo deixe de exigir a prestação tributária, e com isso, estabeleça a extinção do débito do sujeito passivo, fazendo desaparecer o vínculo obrigacional.

Cronologicamente, a decadência é vista primeiramente para em seguida, vir a prescrição. Tal ordem ocorre porque, quando a decadência existe, a prescrição não precisa ser citada. E, foi devido a isso que, quando o CTN classificou a decadência como a modalidade de extinção do crédito tributário acabou gerando um ato de impropriedade técnica porque levou a decadência extinguir a obrigação tributária (CASSONE, 2004).

Em relação ao que compete ao direito tributário, a prescrição indica que a Fazenda Pública tem um prazo para emitir a ação judicial para cobrança do crédito tributário. O CTN por sua vez, estabelece que esse período para ser prescrito é impreterivelmente de 5 anos, com contagem inicial a partir da data em que o crédito tributário foi constituído, de acordo com o art. 174 do CTN. Sendo assim, o cunho central da prescrição tributária é a medida aplicada para efetuar a cobrança do crédito tributário (CASSONE, 2004).

Segundo Machado (2006) na teoria geral do direito é visto que a prescrição gera o desaparecimento da ação que tutela o direito; porém, no direito tributário ela atinge a ação e exclui o próprio crédito tributário. Tal visão do autor é relevante porque a proporção que a prescrição venha a agir somente na ação da cobrança a Fazenda Pública esta, poderia se recusar em fornecer certidões negativas aos sujeitos que são passivos da ação.

Então, é necessário observar que a prescrição difere da decadência também no âmbito do direito tributário. Pois, quando a prescrição é tributária ela admite a hipótese de interrupção do processo de cobrança, cuja previsão se encontra no parágrafo único do art. 174 do CTN.

Pois, é importante frisar que, a prescrição está referendada à perda da ação

da Fazenda Pública em todas as esferas governamentais de cobrar o crédito lançado e a decadência está referendada a perda do direito das Fazendas de lançarem o crédito tributário, ou seja, de constituírem o crédito tributário.

Vale ressaltar, que essa é a diferença principal de ambos onde, enquanto a decadência exclui o direito, a prescrição busca acionar o direito. Além disso, o prazo da decadência tem início desde o nascimento do direito e a prescrição, a partir do momento que ocorre a violação do direito.

A decadência informa o nascimento de um direito que foi interrompido pela falta de um acompanhamento apurado da ação pelo titular; e a prescrição informa o nascimento de direito efetivo que foi excluído devido a falta de proteção a violação sofrida (LEAL, 1959).

Logo, diante do exposto acima, pode-se entender como se dá a diferença entre a prescrição e a decadência dentro do âmbito do direito tributário e do jurídico com amostras claras de explicações de estudiosos do ramo jurisdicional.

3.1 A decadência na execução tributária

Foi visto anteriormente que a constituição que define o crédito tributário pelo lançamento possui um período de tempo decadencial de cinco anos, e, quando esse período chega ao final, a Fazenda Pública nas esferas Federal, Estadual ou Municipal perde o direito de efetuar o lançamento devido.

A decadência na execução tributária possui as seguintes características, como bem destaca (RIBEIRO et al, 2017):

1. sua ocorrência se dá antes do lançamento, devido ao constituidor do lançamento tributário não o realizar dentro prazo previsto em lei;
2. age no direito subjetivo do Fisco, ocasionado pela inércia do Fisco em não passar para o contribuinte a obrigação tributária;
3. é sempre subordinado ao que é determinado pela lei, mesmo sendo complementar;
4. possui os princípios da legalidade e da segurança jurídica;
5. teoricamente não ocorre quando há a prescrição;
6. revela a possibilidade de restituição do tributo quando este entra em decadência. (RIBEIRO et al, 2017)

A decadência prescrita no art. 156, v do CTN trata sobre o Fisco perder o direito de constituir o crédito tributário através do lançamento, porque o decurso do período de tempo decadencial o encaminha para perda do direito material.

Então, no âmbito do direito tributário a decadência é um instituto jurídico no qual abaliza a perda do direito em constituir o crédito tributário, devido a ação inerte por parte do Fisco, que deixou de efetuar o lançamento dentro do prazo estipulado por lei (CASSONE, 2004).

Pois, dentro dos termos do art. 156, capítulo V, do CTN, a decadência é vista como uma das modalidades de extinção do crédito tributário (BRASIL, 1966).

O autor Ichihara (2001) chama a atenção para o fato de que existem tributos diferenciados cujas cobranças são realizadas de maneira mensal e outras anuais. Sendo assim, os mensais são: INSS, DAS, ICMS, ISS, IPI, PIS/PASEP e outros. E os tributos que são cobrados no gerador anual são: IPVA, Imposto de Renda, IPTU e outros.

Ele chama atenção para a diferenciação e a classificação dos mensais para os anuais para evidenciar como ocorre o prazo da decadência entre eles. No caso, ele traz a seguinte explicação:

os tributos que possuem o gerador mensal, ocorridos entre os meses de janeiro a novembro, o prazo de decadência será iniciado desde o 1º dia do exercício seguinte. Porém, se o fato gerador foi realizado em dezembro o lançamento do mesmo não será possível para o mesmo ano, o que significa dizer que, o lançamento para o referido mês só será cobrado no ano vindouro. Os tributos que possuem o gerador anual, a exemplo do Imposto de Renda, o período inicial da contagem para a decadência será feita da seguinte forma: para as receitas do ano-base para o IR só é relevante a situação até 31 de dezembro. Logo, só poderia ser efetuado o lançamento referente ao ano-base 2016 em 2017, e o prazo de decadência só passa a ser contado a partir de 01 de janeiro de 2018. (ICHIHARA, 2001)

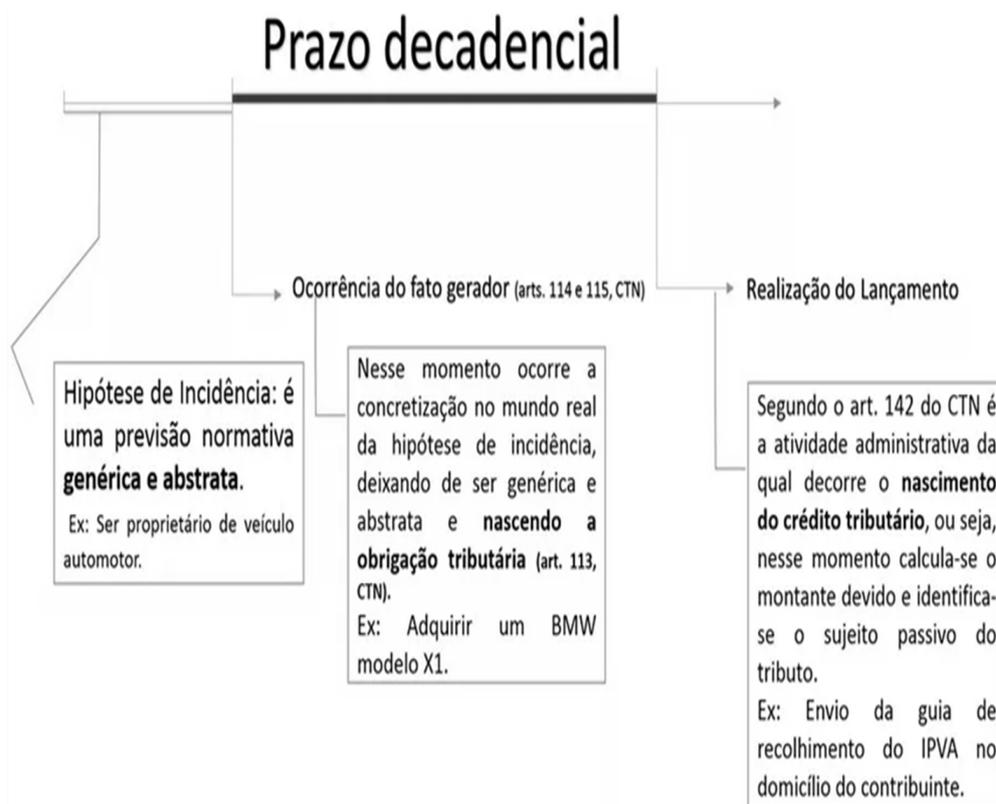
O parágrafo único do art. 173, do CTN informa que o prazo de 5 anos passa a ser contado também a partir da data que foi emitida a notificação do crédito tributário ao indivíduo passivo, independente da medida preparatória indispensável ao lançamento. E também, não havendo o pagamento antecipado do tributo, o Inciso I do artigo 173 pode ser aplicado no momento em que o mesmo seja lançado em ofício por homologação ou por declaração (SABBAG, 2009).

No caso da hipótese prevista no *caput* do art. 173, I, do CTN, a mesma é classificada como regra geral da decadência onde é apresentada no estatuto em três formas aplicáveis de lançamento, que são: por ofício, por homologação, por declaração e sem pagamento, à proporção que a hipótese prevista no *caput* do art. 150, § 4º, do CTN é caracterizada como regra especial de decadência, por atender

somente os tributos lançados por antecipação de pagamento e por homologação. (BRANDT; FONTOURA, 2016).

Para entender como se processa a contagem do prazo decadencial a partir do que foi exposto anteriormente, tem-se na figura 2 o resumo explicativo de como ocorre a contagem.

Figura 2: Como se dá a contagem do prazo decadencial.



Fonte: REZENDE (2016).

Logo, analisando a Figura 2 conclui-se que o prazo previsto no art. 173, I, do CTN, tem como *dies a quo* a data do primeiro dia em que é gerado seguindo após o lançamento ser efetuado. Este é um prazo considerado mais longo em relação ao que é augurado no art. 150, 4º, que relata sobre a data do fato gerador, concedendo então, uma condição maior ao Fisco para realizar o lançamento (BRANDT; FONTOURA, 2016).

E, quanto à contagem inicial do prazo da decadência, é necessário que se leve em consideração o tipo de lançamento que será gerado, uma vez que irá depender também do tipo da análise tributária realizada pelo Fisco e assim, se

verificar a existência ou não da alteração da regra para a contagem inicial (SABBAG, 2009).

3.2 A prescrição na execução tributária

A prescrição sob o ponto de vista conceitual é o ato jurídico que denota a perda do direito da Fazenda Pública em julgar a ação executora contra o contribuinte; ou seja, o Fisco tende a perder o direito de executar a cobrança sobre o crédito tributário não pago, em vista do decurso temporal. (SANTOS, 2018)

Para uma forma mais explicativa e melhor entendimento, Sabbag (2009) define prescrição:

como um fato jurídico no qual determina a perda do direito subjetivo de julgamento da ação fiscal do valor cobrado referente ao tributo. Logo, existindo a prescrição, o direito fiscal de conseguir a intervenção do judiciário desaparece devido a falta da capacidade de defesa, que lhe foi excluída por não utilizá-la em período oportuno.

Então, no que tange a prescrição, mesmo regida no Código Civil de 2002 nos Arts 205 e 206, a mesma coincide as ações do Art. 174 do Código Tributário Nacional, cuja ementa diz o seguinte:

“a ação para encaminhar a cobrança do crédito tributário ao contribuinte tem o prazo prescricional de cinco anos, cuja contagem é realizada a partir da data da sua execução definitiva. Parágrafo único. Quanto a interrupção, a prescrição pode ser feita: I - pelo decreto do juiz em ordenar a citação por execução fiscal; II - por protesto judicial; III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.” (BRASIL, CTN, 1966)

Pode-se ver que, segundo o Art. 174 do CTN a ação para reclamar o crédito tributário tem prazo prescricional de cinco anos, contados a partir da data da sua constituição definitiva.

O CTN, em seu artigo 151, estabelece as causas que levam a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, gerando hipóteses que relatam o prazo prescricional da seguinte forma:

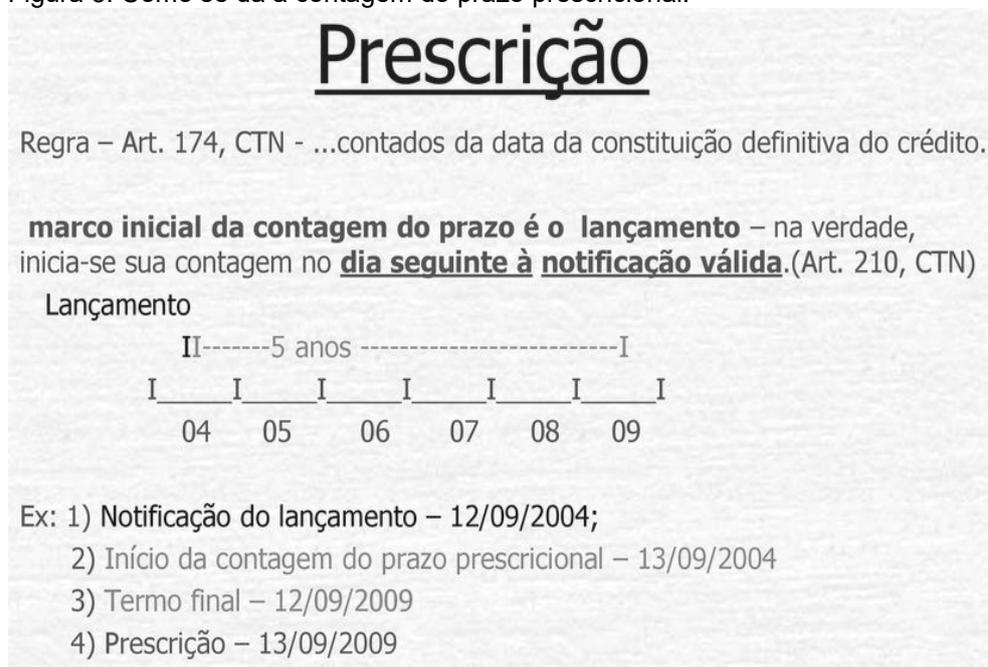
Tendem a suspender a exigibilidade do crédito tributário por: I – moratória; II – depósito em seu montante integral; III – reclamações e recursos, nos termos legais do processo tributário administrativo; IV – concessão de uma liminar ou tutela antecipada, bem como tributos de ação judicial e VI – parcelamento. (BRASIL, CTN, 1966)

Como uma forma rápida e de fácil entendimento para que se distingam as causas interruptivas e suspensivas da prescrição, Machado (2005) faz uma

explicação de cada uma das modalidades de suspensão prescricional, ao afirmar que interromper a prescrição é excluir o prazo já decorrido, fazendo-o retornar ao decurso de contagem inicial, até que se constitua de forma definitiva o crédito tributário, e se recomeça o curso da prescrição. Dessa forma, o prazo decorrido tem durabilidade e mesmo a causa da suspensão desaparecendo, o prazo prescricional continuará em curso.

Para entender como se processa a contagem do prazo prescricional, tem-se na figura 3 o resumo explicativo de como ocorre a contagem.

Figura 3: Como se dá a contagem do prazo prescricional.



Fonte: GUSMÃO (2018)

Sendo assim, pode-se dizer que o prazo da prescrição além de suspenso pode ser também interrompido, e havendo a suspensão, o prazo deverá continuar a sua contagem em curso, ao tempo em que havendo a interrupção, mesmo que o prazo tenha decorrido este, não terá validade porque terá que reiniciar a contagem.

Para tanto, o instituto da prescrição, também possui seu grau de relevância na área do direito tributário a fim de que as cobranças não prossigam de maneira indefinida e assim se obtenha a segurança jurídica para os contribuintes.

E, para fins de assegurar o jurídico para os contribuintes, dentro do Código Civil em concomitância com o CTN, o mesmo expõe os seguintes artigos em relação à prescrição:

“Art. 192. Os prazos vinculados a prescrição não devem ser alterados por acordo das partes.

Art. 193. A prescrição tem alegação em qualquer grau de jurisdição, pela parte a quem aproveita.

Art. 196. A prescrição quando iniciada contra uma pessoa segue de forma contínua contra o seu sucessor.

Parágrafo único. A prescrição ao ser interrompida pode recomeçar a partir da data do ato que a interrompeu ou a partir do último ato processual que a interrompeu.

Art. 207. Não se aplicam à decadência as regras que interrompem, impedem ou suspendem a prescrição.

Art. 269. Haverá resolução de mérito (...)

IV - quando o juiz pronunciar a decadência ou a prescrição. "(BRASIL, CTN, 1966)

Existe ainda a prescrição chamada de intercorrente, jurisprudencial ou de construção doutrinária na qual aparece depois da propositura do ato executor fiscal, que tem como característica a paralisação do processo por um prazo acima de cinco anos, ocasionada pela falta da Fazenda Pública em levar o processo adiante. (RIBEIRO et al, 2017)

Sob o ponto de vista conceitual prescrição intercorrente é a perda do direito do indivíduo ativo sobre o crédito exigível, em razão da perda do prazo sem um ato promocional capaz de elencar o andamento de um processo que impulse a manifestação de uma autoridade competente. (HABLE, 2017)

Vale ressaltar que, caso a prescrição intercorrente seja verificada na hipótese após a suspensão de um processo, o mesmo pode se manter paralisado por mais de cinco anos devido a inércia do exequente. (RIBEIRO et al, 2017)

O que Ribeiro *et al* (2017) busca explicar é que a prescrição intercorrente é aplicada nos casos em que se localiza ou não o devedor em execução fiscal; ou na hipótese de se localizar o devedor mas, este não obter bens materiais que o façam honrar o compromisso do pagamento do tributo exequível. Então, no caso dessa hipótese ocorrerá a suspensão no curso em execução por um prazo não prorrogável por um ano, de acordo com a Súmula 314 do STJ. (RIBEIRO et al, 2017)

Assim sendo, para evitar que se protele por um longo tempo a execução fiscal é que existe a prescrição intercorrente que é um instrumento legal de promoção de segurança jurídica. (SANTOS, 2018)

Pois, se o prazo concedido aos embargantes para que se manifestem sobre a pretensão executiva em relação a Fazenda Pública, for excedido será declarada a

omissão da exequente em relação ao feito processual e será requerida a decretação da prescrição intercorrente, por inércia e lapso de tempo maior do que o determinado por lei. (SANTOS, 2018)

Diante do descrito anterior, tem-se que a inércia do exequente ao ser superior a cinco anos, constitui-se lapso temporal de modo satisfatório para a aplicação da prescrição intercorrente.

Tal diapasão é previsto na Súmula 106 do STJ que apresenta a seguinte redação: a ação proposta no prazo determinado para a efetividade da execução do tributo, caso ocorra a demora na citação, por parte da Justiça, não será aceito o acolhimento da arguição por decadência ou por prescrição. (SANTOS, 2018)

Logo, a perda do exequente em obter o direito de executar o débito é exarada pela inércia; porém, tal situação não é aplicada caso a demora na citação do processo tributário ocorra exclusivamente por causa do Poder Judiciário.

3.3 A súmula 555 do Tribunal de Justiça: seus erros e acertos

No ano de 2015 o STJ publicou a Súmula nº 555, provocando conflito por parte dos doutrinadores, pois, o que para alguns significava uma correção, para outros significava um retrocesso no estudo da decadência tributária (HABLE, 2017).

A súmula foi lançada pelo STJ devido ao Poder Judiciário ser sempre acionado para manifestar explicações a respeito da contagem correta do prazo decadencial em matéria tributária, com relação aos artigos 150 ou 173 do CTN que tratam do auto de infração pelo Fisco nas esferas Federal, Estadual ou Municipal (HABLE, 2017).

Em vista disso, o CTN instituiu duas regras gerais para a realização da contagem do prazo decadencial, sendo a primeira delas estipulando o prazo de cinco anos com a contagem inicial datada a partir do lançamento do fato gerador como o artigo 150, §4º prevê, com a aplicação direta aos tributos constituídos pelo lançamento por homologação, no qual o contribuinte declara e arrecada o valor que entender como justo; e a segunda, estipulado também o prazo de cinco anos com a contagem inicial referente ao primeiro dia do exercício seguinte no qual o

lançamento deverá ser efetuado, como prevê o artigo 173, inciso I, que trata dos tributos constituídos pelo lançamento de ofício. (HABLE, 2017)

Então, após vários recursos reiterados para realizar a devida explicação sobre o prazo decadencial, o STJ em dezembro de 2015, resolveu instituir a súmula 555 com o objetivo de esclarecer as dúvidas tanto dos contribuintes quanto dos magistrados a cerca do prazo da decadência de tributos, cujo enunciado lavrado pela 1ª Seção no final de 2015, possui a seguinte redação:

quando não houver a declaração do débito, fica estipulado o prazo decadencial de cinco anos para o Fisco constituir o crédito tributário somente na forma da Lei do art. 173, I, do CTN, sob o qual atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem a autorização prévia da parte administrativa. (BRASIL, 1966)

A súmula está pautada na premissa do débito ter sido declarado ou não pelo contribuinte em obediência ao que afirma o caput do artigo 173 do CTN, embasado nas hipóteses da execução do tributo através do lançamento por homologação. Isto é, caso o débito nem seja declarado pelo contribuinte e nem seja pago, será aplicado o prazo decadencial previsto no artigo 173; mas, caso o débito tenha sido declarado, a regra aplicada será a prevista no artigo 150; sendo ambos pertencentes ao CTN (HABLE, 2017)

Andrade (2016) ainda traz uma explicação mais sucinta ao evidenciar que quando o verbete põe na redação a passagem inicial: “quando não houver declaração do débito”, esta faz uma ressalva na Súmula 436 publicada anteriormente pelo STJ, na qual expõe a situação do contribuinte em entregar a declaração e reconhecer o seu débito fiscal, constituindo assim o crédito tributário e dispensando com isso, qualquer outra providência a ser tomada pelo fisco.

Então, é importante perceber que o discorrer textual da súmula não se trata somente da questão do princípio de pagamento ou do pagamento antecipado, o que caracteriza o real motivo pelo qual o STJ criou a súmula 555: somente para fins de aplicar o que rezam os artigos 150 e 173 do CTN.

E, pelo que a Súmula enuncia, o STJ ratificou o que define a regra de contagem do prazo decadencial como sendo a ocorrência ou não da entrega da **declaração** de débito efetuada pelo contribuinte diretamente ao Fisco. Isto é, a aplicação da regra do prazo decadencial, no momento que envolve tributos advindos do lançamento por homologação, é deflagrada, não por haver o pagamento

antecipado; mas sim, pelo fato de haver ou não a declaração do débito pelo indivíduo ou contribuinte. (PAZELLO; ZING, 2017)

Dessa forma, a partir da vigoração da Súmula 555, na parte que lhe cabe, na numeração 8, o Supremo Tribunal Federal – STF delimitou que os prazos de decadência e prescrição para as contribuições previdenciárias, a exemplo do INSS, SESI, SAT e outros passassem a ser de 5 anos e não de 10 anos como foi recomendado anteriormente na lei ordinária de 8.212/1991. (PAZELLO; ZING, 2017)

Porém, segundo Andrade (2016) a súmula precisa ser revista devido a mesma sepultar o Art. 150, §4º do CTN ao publicar na redação a ementa que exclui toda e qualquer situação de incidência, e dissociando-o totalmente da diretriz jurisprudencial que se traz como proposta o seu resumo e representação.

Andrade (2016) revela ainda, que a súmula 555 em sua totalidade, tende a ser vista de forma acrítica pelos tribunais do país, devido a mesma induzir a jurisprudência e o próprio STJ ao erro de utilizar o artigo 173, I do CTN para realizar o lançamento dos tributos por homologação, ao compor na redação o verbete “*em toda e qualquer hipótese*”.

Daí o autor solicitar uma urgência na revisão textual da Súmula 555 do STJ trazendo a seguinte sugestão: em caso de inadimplência na forma integral do tributo com lançamento por homologação, a decadência do direito em relação ao lançamento será regida pelo art. 173, I do CTN. (ANDRADE, 2016)

Resumindo, a súmula 555 do STJ esclarece que, caso não haja declaração do pagante nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial para que o crédito tributário seja constituído a contagem que prevalece é a descrita no art. 173, I, do CTN. Isso vale dizer que, não será aplicado o art. 150, § 4º, enquanto o contribuinte não efetuar o pagamento para que o mesmo seja homologado.

3.4 O crédito tributário sob o ponto de vista conceitual

O crédito tributário surge da obrigação tributária do sujeito passivo em pagar o tributo ou a penalidade pecuniária, como é previsto no Art. 149, do CTN, cuja formalização administrativa é realizada pelo lançamento por ofício direto.

Sendo assim, Carvalho (2007) conceitua crédito tributário como o direito subjetivo dado ao contribuinte em realizar o pagamento de sua obrigação tributária na forma prestacional através de um valor formalizado em dinheiro.

Então, é necessário que se entenda a diferença entre obrigação tributária e crédito tributário, pois, crédito tributário é a obrigação tributária com exigência de lançamento para a devida cobrança direta ao sujeito passivo. Logo, o crédito tributário é parte da obrigação tributária.

Baleeiro (2006) traz a explicação da forma mais clara sobre a diferença entre obrigação tributária e crédito tributário ao afirmar que a obrigação tributária do sujeito passivo é a de efetuar o pagamento do tributo ou a pena pecuniária, enquanto que o crédito tributário é o ato do pagamento efetuado pelo contribuinte a ser revertido em obrigação líquida dentro da data ou do prazo acordado em lei para a sua execução.

Dessa forma, a obrigação tributária prevista no Art. 113, do CTN, ocorre antes do crédito tributário, que para ocorrer é necessário que o Fisco encaminhe o lançamento para a ordem Fazendária (RIBEIRO et al, 2017)..

Destarte, com o destaque diferencial entre obrigação e crédito tributário o artigo 140 do CTN, determina que as modificações ou a isenção de pagamento do crédito tributário não afetem a obrigação tributária que resultou no seu surgimento. Como por exemplo, a isenção de um IPTU ou taxa de gás, contemplados pelo contribuinte deixam apenas de exigirem o pagamento; mas, o lançamento de ambos ocorre na ordem fazendária com a diferença de que ambos vêm constando valor zero na fatura.

Segundo o Art. 142 é competência da autoridade administrativa: instituir o crédito tributário por lançamento, verificar a originalidade do fato que gerou a obrigação tributária, determinar o objeto tributável, calcular o valor devido do tributo, verificar quem é o sujeito passivo e, caso necessário, inferir a aplicação da penalidade cabível (BRASIL, CTN,1966).

E, no parágrafo único do Art. 142 consta que a atividade administrativa no lançamento do crédito tributário é obrigatória, sob pena na forma da lei de estabelecer a responsabilidade funcional (BRASIL, CTN,1966).

Tem-se o entendimento de que o CTN não expressa uma definição concreta a respeito do crédito tributário, porém, o código mostra de modo subentendido se tratar da obrigação tributária do contribuinte a partir do momento que é feito o lançamento do fato que gerou o crédito tributário no momento em que é feito o seu lançamento (BALEEIRO, 1999).

Para tanto, é importante esclarecer que a natureza de cunho jurídico do lançamento é constitutiva e declaratória segundo o art. 142 do CTN. E, de forma bem elucidada por Cassone (2004) é visto que a natureza jurídica é caracterizada como constitutiva porque isola a situação apura o valor devido do tributo gerando o crédito tributário; e é declaratória porque uma vez criado o crédito, o mesmo terá que ser declarado para uma instância jurídica na qual gerou a ocorrência do fato gerador.

Dessa forma, para o fisco é constituído o crédito tributário e para o contribuinte é instituída a obrigação tributária, exigível e líquida, levando o fisco a autorizar o procedimento que irá gerar o ato da cobrança administrativa ou judicial, a depender do caso tributário em que o contribuinte esteja envolvido (CASSONE, 2004).

Hable (2014) faz um resumo explicativo sobre crédito tributário ao esclarecer que compete ao Estado o direito de exigir do sujeito passivo o pagamento da obrigação tributária vinculada ao fato gerador, juntamente com os acréscimos pecuniários que venham a ocorrer por descumprimento das obrigações por parte do contribuinte.

Curro (2016) traz a explicação formal sobre crédito e lançamento tributário afirmando que o crédito tributário tem origem na ocorrência do fato jurídico do tributo, que precisa ser formalizado para que os efeitos de exigibilidade sejam legalizados. E assim, o sujeito ativo fica atrelado a aplicação do direito que é determinado pelo ato administrativo ao efetuar o lançamento tributário. Deste modo, o crédito tributário tem a função de qualificar o direito subjetivo informando ao contribuinte a sua relação jurídica obrigacional, quanto à prestação do tributo apresentado como objeto da sua obrigação.

Tal explicação aplicada por Curro (2016) é evidenciada através da Figura 4 onde é apresentada constituição do crédito tributário que tem início com hipótese de

incidência na qual adicionada ao fato gerador ocasiona a obrigação tributária do sujeito ativo. E, através da formalização da obrigação tributária o sujeito ativo efetuará o lançamento; e deste, será gerado para o sujeito passivo e assim, gerar, o crédito tributário.

Figura 4: Resumo explicativo sobre crédito tributário



Fonte: CURRO (2016)

Quanto à competência para efetuar o lançamento, o Art. 142, CTN designa de forma privativa à autoridade administrativa de constituir o crédito tributário por lançamento. Ocorrendo uma exceção apenas no que diz respeito a publicação feita na CF de 1988 através da EC de 45/2004, na qual permite a Justiça do Trabalho executar por ofício as contribuições sociais prescritas no art. 195, Ia, e II, juntamente com seus termos adicionais legais, em decorrência das sentenças que vier a proferir. (CURRO, 2016)

Em relação aos tipos de legislação que podem constituir o lançamento do crédito tributário estão: a legislação material e a legislação formal. Sendo a Legislação Material aquela referente ao conjunto essencial do tributo que são: o fato gerador, contribuinte, a base de cálculo, a alíquota e o responsável, que regem o momento em que o fato gerador origina a obrigação tributária. E a legislação formal é a que regula como deve ser apurada a obrigação tributária, como deve ser o mecanismo do lançamento do tributo sem causar qualquer influência no significado da obrigação. (CURRO, 2016)

Logo, para fins de esclarecimento é importante se observar que a legislação formal aplicável é aquela que acontece exatamente no momento em que o lançamento está sendo executado, mesmo que a sua ordem ocorra de maneira posterior ao fato gerador (CURRO, 2016). Então, a diferença estabelecida por Curro (2016) é que a legislação material é a que se estabelece no momento da ocorrência do fato gerador que evidencia a obrigação tributária e a legislação formal é que estabelece a maneira na qual será apurada a obrigação tributária.

Depois que é feito o lançamento, é necessário que a autoridade administrativa comunique de maneira oficial ao sujeito passivo que ele possui uma obrigação tributária a cumprir e assim, este possa efetuar o pagamento do crédito constituído. E, se o contribuinte discordar, poderá recorrer a impugnação do crédito tributário emitido. Porém, a notificação é quem ao lançamento realizado as situações de cobrança; o que significa dizer que, anterior a ela, não se pode formalizar prazos para pagamento ou impugnação (TAUIL, 2016).

Com a impugnação do lançamento realizada pelo contribuinte, passa a se iniciar o processo de litígio administrativo, onde a autoridade administrativa irá julgar o pedido do sujeito ativo. Caso a autoridade administrativa dê ganho de causa de maneira total ou parcial à impugnação efetuada pelo sujeito passivo, esta mesma autoridade é obrigada a recorrer de seu próprio julgamento, a fim de que a matéria seja julgada novamente em segunda instância (TAUIL, 2016).

Neste caso, a autoridade administrativa precisa providenciar corrigir os atos que contrariam a lei ou anulando ou corrigindo os vícios sanáveis ou insanáveis. Sendo, os insanáveis aqueles que derrubam o ato administrativo, anulando-os de maneira absoluta e os sanáveis aqueles que os reintegram e corrige-os (TAUIL, 2016).

Em relação a impugnação do crédito tributário são considerados como casos de vícios insanáveis: quando o sujeito quem realiza o ato administrativo não possui competência legal para executá-lo; quando o objeto autuado para pagamento tributário foi emitido errado para o sujeito passivo, o que acarretará para a Administração Fazendária realizar um novo auto de infração para o sujeito passivo e, caso este tenha feito o pagamento indevido, a administração poderá ressarcir-lo ou abater o valor pago anteriormente no novo auto de infração (TAUIL, 2016).

É importante que se destaque para o fato de que todas as situações relativas aos tipos de vícios listados anteriormente estão amparados por lei, como bem estabelece a Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal ao afirmar que:

a Administração Fazendária pode anular seus próprios atos, quando estes forem maculados de vícios que os caracterizem como ilegais, por não constituírem direitos; ou revogá-los, por questões de concordância ou oportunidade, respeitando os direitos adquiridos e ressaltando os casos sob a apreciação judicial. (TAUIL, 2016)

Contudo, os vícios do ato administrativo, se tratam de erros no momento da aplicação dos elementos essenciais, sob os quais deixam alguns atos insanáveis a ponto de serem anulados e outros com possibilidade de correção a corrigir o próprio ato (TAUIL, 2016).

Portanto, para fins de esclarecimento o crédito tributário surge com o fato gerador e com a obrigação tributária como bem exemplifica a Figura 4. E o crédito tributário é fator chave da obrigação tributária que, para ter exigibilidade, é necessário ser constituído por um processo de natureza administrativa, com eventualidade complexa, onde o Fisco garante aos contribuintes ou responsáveis tributários o contraditório ou a defesa de modo amplo para que se tenha o prosseguimento do processo com base na legalidade obedecendo aos Artigos do CTN ou da esfera do STJ.

3.5 Causas que levam o crédito tributário a exclusão

Em relação à exclusão do crédito tributário, o CTN prevê no Art. 175 ao ato através da isenção e da anistia. Sendo que a mesma só ocorre quando há o afastamento do crédito tributário e o sujeito passivo é excluído de cumprir o pagamento do tributo através da isenção e da anistia. (NASCIMENTO, 2012)

Destarte, a exclusão do crédito tributário pode ocorrer através de hipóteses que por renúncia fiscal, podem ser por isenção ou anistia. Sendo que, será levado em conta tanto o princípio da indisponibilidade dos bens públicos quanto a apresentação da estimativa de impacto. (NASCIMENTO, 2012)

A hipótese da isenção é uma regra infraconstitucional que exclui o crédito tributário e impede a incidência da regra que institui a tributação. Porém, a isenção só pode ocorrer antes de o fato gerador ter sido comunicado a Administração Fazendária. (MACHADO, 2005)

Isto significa dizer que, antes de ocorrer o fato gerador tem que existir o amparo legal do mesmo, pois, caso contrário, ocorrerá a exclusão do crédito tributário baseado nas hipóteses de isenção ou anistia, como mostra a Figura 5 abaixo:

Figura 5: A exclusão do crédito tributário baseado nas hipóteses de anistia e exclusão



As hipóteses em que o sujeito passivo pode estar excluído do alcance da lei tributária, ou seja, afasta a possibilidade de a Fazenda Pública exigir o tributo do sujeito passivo, estão previstas nos artigos 175 a 182 do CTN e que são a isenção e a anistia.

Fonte: SAMPAIO (2016)

Em relação à anistia Oliveira (2014) afirma tratar-se de um perdão permitido por lei, relativo as penalidades pecuniárias, de modo a estender para os créditos tributários ocorridos antes do seu lançamento. O autor destaca ainda para o fato de a anistia abarcar somente os tributos que ocorreram antes da vigência da lei, dentro dos termos do art. 180 do CTN.

O art. 180 em seu ato textual diz que: a anistia abrange de modo exclusivo as infrações cometidas antes da vigência da lei que a concedeu, mas, não se aplica aos seguintes casos:

I - aos atos caracterizados em lei como contravenções ou crimes e aos que, mesmo não tendo essa caracterização, sejam indicados como práticas relativas a dolo, simulação ou fraude tanto pelo sujeito passivo como por terceiros em benefício de outrem; II - salvo proposição em contrário, às infrações vistas como conluio entre duas ou mais pessoas no âmbito físico ou jurídico.

Em relação ao que está previsto no artigo 181 do CTN sob a concessão da anistia, tem-se que pode ocorrer nos seguintes casos: I – no âmbito geral; II – limitadamente, quando relacionada: às infrações da lei relativas a um determinado tributo; às infrações ocorridas por penalidades pecuniárias até um determinado valor, conjuntas ou não com penalidades de outra ordem; a uma determinada região territorial da entidade tributante, em razão de condições pertinentes a ela e, sob a condição de pagamento tributário dentro do prazo acordado pela lei que a concedeu, ou cujo prazo atribuído tenha sido o mesmo que a lei concedeu à autoridade administrativa. (OLIVEIRA, 2014)

MACHADO (2005) traz a explicação de forma sucinta do que venha a ser a exclusão do crédito tributário por anistia ao afirmar que:

se trata da exclusão do crédito tributário ocasionada por penalidades pecuniárias de infração na qual a legislação tributária as atribui incluindo as multas, e estas se aplicam ao ato que constituiu o crédito tributário correspondente. Então, através da anistia o legislador exclui o ato punitivo do sujeito passivo infrator da legislação tributária que lhe foi requerida, impedindo assim, que o crédito seja constituído. E, mesmo que o crédito seja constituído, o legislador tem a competência legal de dispensá-lo por remissão, e não por anistia. (MACHADO, 2005)

Em relação à isenção, a mesma poderá ser realizada das seguintes formas classificatórias, segundo Oliveira (2014):

1. Geral: é a decorre diretamente da lei e não depende de qualquer documento da parte requerente, nem de ato administrativo posterior. Cita-se como exemplo o IR sobre valores creditados na poupança pelo requerente.

2. Específica: é que se consagra através do despacho da autoridade administrativa, na qual o requerente precisa solicitar à Administração Pública o benefício de isenção por comprovação de documentos necessários. Cita-se como exemplo, o IPVA de veículos adaptados para deficientes físicos ou aqueles que possuem o ano de fabricação com prazo excedido por lei para cobrança do tributo.

3. Total: é a concedida sem restrições para o tributo que o requerente solicitar a exclusão. Cita-se como exemplo uma pessoa que ao tornar-se aposentada estará isenta de IPTU caso resida num local com metragem inserida nos padrões determinados por lei.

4. Parcial: é a vigorada com base de cálculo reduzido por determinação do STF.

5. Autônoma: é a concedida pela pessoa jurídica titular na qual possui a competência tanto para instituir e quanto para cobrar o tributo.

6. Heterônoma: concedida pela pessoa jurídica titular na qual não possui a competência nem para instituir e nem para cobrar o tributo.

Em relação a isenção heterônoma, a Constituição Federal de 1988 tornou proibida a sua concessão, salvo nos seguintes casos: a. quando se referir a tratados internacionais; b. quando for ICMS exportação previsto no art. 155, § 2º, XII, alínea e; e, c. nos casos referentes a ISS de exportação previsto no art. 156, § 3º, II. Isto porque nos casos b e c, cabe só a União, através da lei complementar, conceder a isenção. (OLIVEIRA, 2014)

Segundo o Art.156 do CTN, são classificadas como hipóteses de extinção do crédito tributário: I – o pagamento; II - a compensação; III - a transação; IV - remissão; V - a prescrição e a decadência; VI - a conversão de depósito em renda; VII – antecipação do pagamento e a homologação do lançamento nos termos que se encontram dispostos no artigo 150 e seus parag. 1º e 4º; VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164; IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória; X - a decisão judicial passada em julgado; XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (ALEXANDRINO, 2009)

Machado (2005) afirma ainda que a extinção do crédito tributário é formalizada pelo seu desaparecimento bem como pelas obrigações do sujeito passivo em efetuar o pagamento, cuja ação o autor evidencia ser o ato mais comum de extinção do crédito tributário.

Sendo assim, o autor Machado (2005) conclui informando que, extinto o crédito, nada mais rege sobre ele, a menos que seja para restituir o contribuinte caso este tenha realizado o pagamento indevidamente.

Vale ressaltar que, mesmo havendo a exclusão do crédito tributário, o contribuinte não está desobrigado de suas obrigações como cidadão passivo.

Pois, têm-se as causas de inibição do lançamento do tributo previstas no Art. 175 do CTN, e tem-se a ocorrência do fato gerador, mas, não existirá o lançamento.

E, devido a isso, conclui-se que a isenção e a anistia se iniciam antes do lançamento e aparecem depois da ocorrência da obrigação tributária.

4. Tipos de lançamento e o que vem a ser lançamento por homologação

O lançamento tributário está inscrito no Art. 142 do CTN como um procedimento no qual se declara de maneira formal a ocorrência do fato gerador, que define os elementos vinculados a obrigação tributária, informando e identificando o valor devido ao sujeito passivo, a fim de que a cobrança do tributo seja efetuada pelo lançamento, enviando-o de forma líquida para a Fazenda Pública. (GOMES, 2018)

Antes de o lançamento tributário estar inscrito no Código Tributário Nacional surgiram discussões dos doutrinadores em relação a natureza jurídica do lançamento, se a mesma se constituía de natureza constitutiva ou declaratória. E, o que levou o surgimento dessa discussão foi a legislação tributária definir o lançamento como sendo um ato que para ocorrer, irá depender da atuação de alguns direitos pertencentes ao sujeito ativo ao constituir a relação tributária (SECARIO, 2017).

Então, diante de tal dúvida sobre a natureza constitutiva do lançamento tributário adveio encontros internacionais, dentre os quais se posicionaram trazendo a informação de que os tributos só poderiam ser declarados como obrigação a partir do momento que o lançamento fosse instituído. O que significa dizer que o fato gerador implicaria apenas na competência da autoridade administrativa em realizar o lançamento tributário, e assim, constituir o débito do tributo (SECARIO, 2017).

Com esses entendimentos internacionais, Secario (2017) traz a informação de que a defesa do lançamento tributário ser de natureza constitutiva provinha da visão dos doutrinadores do fato gerador como condição *sine qua non* para a realização do lançamento, e que, só após a realização deste, a relação tributária entre sujeito ativo e sujeito passivo passaria a existir.

Em relação a teoria sobre a natureza do lançamento tributário ser constitutiva, Hable (2016) faz a seguinte exposição:

diante das críticas contundentes de renomados tributaristas, chega-se ao entendimento de que a natureza jurídica do lançamento tributário, em relação ao crédito tributário, se perfaz como “constitutiva”, sob o ponto de vista analítico de estar-se gerando uma nova situação, com novos pontos jurídicos interpretativos; ou seja, uma relação jurídica entre os sujeitos ativo e passivo que outrora não existia, e que os obriga a adotar uma conduta nova, gerada pelo lançamento. Que, embora haja a existência

prévia do crédito tributário este se torna inexigível, por estar indefinido, em detrimento do surgimento da obrigação tributária, vista como geral e abstrata, não se podendo afirmar que o surgimento da obrigação ocorra de maneira perfeita, sem nada nela precisar ser constituído (Hable, 2016).

Tal afirmação de Hable (2016) entra em contradição com os argumentos da teoria da natureza constitutiva, pois, a teoria da natureza declaratória do lançamento nega a possibilidade de o lançamento constituir a obrigação tributária, deixando apenas a possibilidade de o mesmo concretizá-la. Dessa forma, a dívida surge juntamente com a realização do fato gerador e cria vínculo ao tributo (SECARIO, 2017).

É importante ressaltar que o lançamento tributário é uma atividade particular da autoridade administrativa, cujo CTN permite a participação do contribuinte. (GOMES, 2018)

De acordo com os Artigos 147 a 150, do CTN, têm-se como tipos de lançamento tributário: de ofício ou direto; por homologação, chamado comumente de autolancamento; e por declaração ou misto. .

4.1 Lançamento de ofício ou direto

O lançamento de ofício ou direto é aquele executado pela autoridade fazendária de maneira direta ou de maneira revisional. Sendo que, no lançamento de ofício ou direto, previsto no art. 149 do CTN, o contribuinte não participa da atividade (RIBEIRO, 2017).

E, no caso do lançamento de ofício executado de maneira revisional, a autoridade averigua a ocorrência do fato gerador, calcula o valor devido do tributo e identifica o contribuinte aplicando se necessário, a penalidade pecuniária notificando o sujeito passivo para pagamento, a fim de dar prosseguimento ao processo do crédito tributário (SOUZA, 2006).

O lançamento de ofício independe da conduta do sujeito passivo para a constituição do crédito tributário; pois, tal lançamento só ocorre em casos relacionados às situações nas quais as informações necessárias já se encontram encaminhados para a autoridade administrativa, a exemplo do IPTU.

O lançamento de ofício ou direto é aquele executado pela autoridade fazendária de maneira direta ou de maneira revisional. Sendo que, no lançamento

de ofício ou direto previsto no art. 149 do CTN o contribuinte não participa da atividade e está previsto da seguinte forma:

Art. 149, CTN (1966): o lançamento é realizado e revisto na forma de ofício pela autoridade administrativa nas seguintes situações:

I - quando a lei assim o designe;

II - quando não ocorrer a declaração prestada, por quem é de direito, baseado no prazo e na forma da lei tributária;

III - quando o sujeito ativo mesmo tendo feito a declaração da contribuição obrigatória nos termos do inciso II, deixa de efetuar-la no prazo e na forma da lei tributária, recusa-se a prestar esclarecimentos ou não o faça de forma satisfatória, a juízo daquela autoridade;

IV - quando comprovada omissão, falsidade ou erro a qualquer participante do processo seja determinada na legislação tributária como declaração obrigatória;

V - quando se comprove inexactidão ou omissão do contribuinte, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo ou de terceiro legalmente obrigado, cuja aplicação seja a de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo, ou terceiro em benefício de outrem;

VIII - quando o fato não provado ou não conhecido precise ser investigado por causa do lançamento através do inciso anterior;

IX - quando se comprove fraude, omissão ou falta funcional da autoridade que o executou, na forma do lançamento pela mesma formalidade especial que realizado no inciso anterior.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública. (BRASIL, CTN, 1966)

E, no caso do lançamento de ofício executado de maneira direta, a autoridade averigua a ocorrência do fato gerador, calcula o valor devido do tributo e identifica o contribuinte aplicando se necessário, a penalidade pecuniária notificando o sujeito passivo para pagamento, a fim de dar prosseguimento ao processo do crédito tributário (RIBEIRO, 2017).

O lançamento de ofício independe da conduta do sujeito passivo para a constituição do crédito tributário; pois, tal lançamento só ocorre em casos relacionados às situações nas quais as informações necessárias já se encontram encaminhados para a autoridade administrativa, a exemplo do auto de infração IPVA, IPTU e outros tributos de cunho obrigatório (RIBEIRO, 2017).

Souza (2006) apresenta como lançamentos diretos ou de ofício: 1) lançamento direto por investigação real, no qual evidencia que o sujeito passivo procura determinar de maneira efetiva a característica e o valor tributável; 2) lançamento direto por presunção, no qual ocorre em razão da ineficiência da investigação real, cuja lei define o valor para a matéria tributável e 3) lançamento indiciário, no momento em que a lei determina os indícios que correspondem ao valor do imposto a ser pago.

Para que o texto do art. 173 tenha uma interpretação melhor, a Figura 6 exemplifica como ocorre prazo decadencial do lançamento de ofício. Pois, como é visto na Figura 6, o lançamento pode ocorrer no mesmo ano do fato gerador, que ocorreu no 01/01/2013; sendo assim, o primeiro dia do exercício seguinte será 01/01/2014 e, a partir desta data tem início a contagem do prazo decadencial, na qual o sujeito ativo da ligação jurídico-tributária tem até o dia 01/01/2019 para realizar o lançamento (ABREU 2016).

Então, decorre que no caso do lançamento do crédito tributário por ofício, que o mesmo se efetiva por um ente administrativo que tenha competência legal para lançá-lo e independe de qualquer tipo de participação ou atuação do sujeito passivo (ABREU 2016; MORAES, 2018).

Pois, é a autoridade administrativa que faz a verificação da ocorrência do fato gerador do tributo e determina se o mesmo é matéria tributável, faz o cálculo do valor, identifica quem é o sujeito passivo e, se for o caso, aplicará a penalidade que couber ao ato praticado (ABREU 2016; MORAES, 2018).

Para identificar melhor os tributos que podem ser feitos por lançamento de ofício, estão: IPTU, contribuição para a melhoria da iluminação pública, IPVA, taxas, contribuição de melhoria para a comunidade e contribuições corporativas (ABREU 2016).

4.3 O lançamento misto ou “por declaração”

A modalidade de lançamento por misto ou “por declaração” está previsto no art. 147 do CTN, e é realizado pela autoridade administrativa, com base nas informações prestadas ou declarações feitas pelo sujeito passivo a respeito da ocorrência do fato gerador, cujas hipóteses se encontram assim prescritas:

o lançamento é feito com base na **declaração do sujeito passivo** ou de **terceiros**, quando um ou outro, na forma da lei tributária, presta esclarecimento à autoridade administrativa sobre a ocorrência do tributo.

§ 1º A **retificação** da declaração por iniciativa pelo sujeito passivo ou por terceiros se dá, quando existe a busca da redução ou exclusão do tributo, que só ocorrerá se houver a comprovação do erro e antes da notificação ser encaminhada para o lançamento.

§ 2º Os erros, se constatados na declaração serão **retificados de ofício** pela autoridade administrativa competente para tal ato revisional (Brasil CTN, 1966).

O art. 149, inciso II do CTN, relata que, caso a declaração não seja prestada, por quem pertença o direito de prestá-la no prazo e na forma da lei tributária, ou

mesmo por omissão do fisco, esta poderá ser efetuada por lançamento pela autoridade administrativa competente (Brasil CTN, 1966).

Amaro (2005) relata que a declaração se constitui de uma obrigação instrumental ou formal prevista nos termos do Art. 113, § 2º, do CTN formalizada pelo sujeito passivo ou por terceiros. E, tal declaração tem o objetivo de registrar os dados fáticos que precisam ser colhidos por se tornarem relevantes para a consecução do ato de lançamento pela autoridade competente.

E, caso seja constituído o crédito tributário, a autoridade administrativa tem o dever amparado por lei de encaminhar a cobrança ao sujeito passivo.

Segundo Coêlho (2012), tal modalidade de lançamento por declaração é muito utilizado no ITBI (imposto de transmissão intervivos de bens imóveis e direitos a estes relativos), no ITCD no (imposto sobre transmissão causa mortis e doação) e imposto sobre importação e exportação.

Logo, tem-se que o lançamento por declaração ocorre através do fornecimento de informações por parte do contribuinte para servir de elementos comprobatórios ao Fisco, para que o mesmo possa apurar o crédito tributário, constituir o lançamento e notificar o sujeito passivo para efetuar o pagamento.

Assim como as demais modalidades a constituição do crédito tributário deve ser realizada no interregno de cinco anos; e, caso esse prazo termine, o fisco perde o direito de seu lançamento, por ocorrer a decadência.

4.4 A decadência no lançamento misto ou “por declaração”

A decadência no lançamento misto ou “por declaração” ocorre quando o Fisco institui o lançamento com embasamento nas informações declaradas pelo sujeito passivo a fim de que o lançamento não fique prejudicado. Porém, tais informações fornecidas se tratam de um pré-requisito fundamental para que o Fisco possa constituir o lançamento (RIBEIRO, 2017).

E, para esta modalidade a decadência aplicada é a mesma que se constitui como regra geral para todas as modalidades de lançamento tributário, prevista no art. 173, I do Código Tributário Nacional (RIBEIRO, 2017).

4.5 Lançamento por Homologação

No lançamento por homologação, a decadência está prevista no Art. 150 em seu § 4.º do CTN, onde a ementa redacional diz que:

caso a lei não fixe o prazo da homologação em cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador e o prazo se expire sem que a administração fazendária tenha se pronunciado, será considerado homologado o lançamento e de modo definitivo, será extinto o crédito tributário, excetuando se houver comprovação da ocorrência de fraude, simulação ou dolo. (BRASIL, CTN, 1966)

O lançamento por homologação, inserido no art. 150 do CTN, é a modalidade tributária na qual o contribuinte pode antecipar o pagamento do tributo, sem precisar da análise da autoridade administrativa para liberar o pagamento do tributo, no qual ficará atrelado à concordância futura, a ser realizada por homologação. (BRASIL, CTN, 1966)

Sob o ponto de vista conceitual Pimenta (2010) diz que o lançamento por homologação, é aquele em que a conferência do crédito é feita sem análise prévia da autoridade administrativa. Pois, neste tipo de lançamento não há a necessidade apurada da administração para que o mesmo ocorra. Sendo assim, o sujeito passivo verifica o valor informado e o repõe aos cofres públicos, ficando atrelado a um controle posterior por parte da administração que fará a verificação da ocorrência do pagamento do tributo.

Tem-se então, que no lançamento por homologação há uma variedade de ações que o sujeito passivo desempenha, até mesmo para contribuir de forma positiva na fiscalização do sujeito ativo. Em vista disso, Borba (2006) relata que os tributos lançados por homologação possuem maior demanda devido ao legislador ter condições de transferir para o sujeito passivo as funções de apuração e antecipação do valor devido.

Quanto ao uso da palavra “autolançamento”, Oliveira (2001) informa que é preciso ter cuidado quanto a justaposição da palavra ao lançamento por homologação, para eu não se levante um falso entendimento. Pois, o conceito de “autolançamento” é equivocado e tende a levantar hipóteses também equivocadas quanto a sua interpretação. Pois, pode-se pensar no caso do sujeito passivo lançar mão de um tributo contra ele mesmo, o que não corrobora com a interpretação legal de que o lançamento é um ato privado da autoridade administrativa.

Dessa forma, é devido ao cuidado que se deve ter quanto a interpretação do termo “autolancamento” que o mesmo é sempre usado entre aspas (OLIVEIRA, 2001).

E, para evidenciar melhor o que vem a ser o lançamento tributário por homologação, tem-se a figura 7 abaixo que ilustra de forma resumida como é feito o lançamento:

Figura 7: Lançamento por homologação e a constituição do crédito tributário



Fonte: MORAES (2012)

Na figura 7, Moraes (2012) evidencia que dentro do prazo de 5 anos baseado nas hipóteses previstas no § 4º do art. 150 CTN que diz respeito ao prazo decadencial e no art. 174 do CTN que dizem respeito ao prazo prescricional de cobrança já relatadas anteriormente, podem ocorrer os tipos de lançamento por homologação expressa ou por homologação tácita para a efetivação do crédito tributário.

Onde, o lançamento por homologação expressa, tem sua ocorrência no decorrer do tempo da fiscalização segundo a lavratura do termo inscrito no livro fiscal do sujeito passivo a ser averiguado. Este termo precisa fazer alusão ao tempo de fiscalização no período em que não haja qualquer constatação de irregularidade, para que seja homologado o lançamento. E, caso seja apurado um valor que esteja em discordância no lançamento anterior, será gerado um novo lançamento de forma direta ou por entrega física, ou por entrega postal, constando a notificação do auto

de infração juntamente com a imposição de multa (GOMES, 2018), como bem expressa a Figura 7.

Já a homologação tácita é regulamentada pelo § 4º do art. 150 do CTN, que a relata no seguinte contexto redacional:

§ 4º caso a lei não realize um prazo fixo para efetuar a homologação, esta será feita por cinco anos, contados do momento da ocorrência do fato gerador; e, expirado o prazo fixado sem o pronunciamento da Fazenda Pública, este lançamento será considerado homologado e o crédito definitivamente extinto, excetuando se houver a comprovação de fraude, simulação ou dolo por parte do contribuinte (Brasil CTN, 1966).

A autora Moraes (2012) ainda conceitua o lançamento por homologação como sendo aquele que é feito e maneira única e exclusiva pelo contribuinte que realiza o pagamento do tributo e, para a autoridade fazendária restará apenas a liberação ou não da sua homologação. Como exemplo disso tem-se o Imposto de Renda que é feito de forma exclusiva pelo sujeito passivo.

Atualmente, o lançamento por homologação se encontra presente na maioria dos tributos, como exemplo: o ICMS, IPI, IR, PIS e COFINS.

4.6 A decadência no lançamento por homologação ou “autolancamento”

Nesta modalidade de lançamento cabe apenas a Fazenda Pública a competência do lançamento homologatório, devido ao contribuinte da união jurídico-tributária participar de modo direto e ativo na formatação do lançamento. (RIBEIRO, 2017)

E o artigo 173, I do CTN informa que o prazo decadencial tem início no primeiro dia seguinte ao que o lançamento foi efetuado. Porém, o artigo 150, § 4º prevê o prazo decadencial como a data do fato gerador, o que significa um prazo ainda mais curto para o crédito tributário ser constituído pela Fazenda Pública. Portanto, tanto o artigo 150 quanto o 173 fazem a previsão de cinco anos para o crédito tributário ser pago pelo contribuinte. (RIBEIRO, 2017)

Para fins de entendimento, caso ocorra o lançamento por homologação e o contribuinte faça o pagamento antecipado do tributo, será aplicado de forma exclusiva, o artigo 150, §§ 1º e 4º CTN, pois é uma situação típica e clássica na qual o artigo a ser aplicado é o art. 150 na forma da lei, de acordo com o STJ.

Mas, caso ocorra o lançamento por homologação e o contribuinte não realize o pagamento antecipado do tributo, será aplicada de maneira exclusiva, o artigo 173, I do CTN.

Então, é importante frisar que, o art. 150, § 4º CTN é o que especifica a regra especial da decadência tributária, excetuando apenas os tributos que são lançados por homologação com a ocorrência da antecipação do pagamento, a contar da data do fato gerador, o que se terá o início decadencial de cinco anos. (RIBEIRO, 2017)

Porém, caso mesmo após a declaração do sujeito passivo o pagamento do tributo continuar "in albis" os cinco anos, sem que a Fazenda Pública notifique o contribuinte a respeito, ocorrerá a homologação tácita e o Fisco perderá o direito de lançar a diferença ou saldo do valor a ser recolhido. (RIBEIRO, 2017)

Portanto, a regra citada acima deverá ser aplicada nos casos em que ocorra a antecipação de pagamento dos tributos com lançamento por homologação. E, nos demais casos onde ocorra a ausência de antecipação a regra a ser utilizada será a regra geral prevista no art. 173, I do CTN que constitui a extinção do crédito tributário e o direito da Fazenda Pública em requerer o recolhimento do montante.

5. A obrigatoriedade da execução tributária sob o olhar do direito tributário

A obrigatoriedade da execução tributária está prevista nos projetos de lei n. 5080/2009, 5081/2009, 5082/2009 e no projeto de lei complementar nº 469/2009 por trazerem inovações no que diz respeito às cobranças do que seja constituído como crédito tributário e não tributário o que acabou gerando discussões sobre esses institutos legislativos na sua fase de aprovação (MACHADO, 2005).

De uma forma bem esclarecedora, Hable (2016) expõe sistematicamente as particularidades da obrigatoriedade da execução tributária, como estão listadas abaixo:

1º) o credor da obrigação (Fisco) é o sujeito ativo instituído por lei como participante da relação tributária, e não quem administra a fiscalização;

2º) O crédito proveniente da obrigação tributária é indisponível e a pessoa que administra o crédito não pode cogitar em não recebê-lo; pois deve agir sempre conforme o rigor da lei;

3º) A obrigação ora mencionada, ocorrerá sempre na forma da lei (*ex lege*), ou melhor, a sua incidência independerá da aceitação do sujeito passivo. Então, ocorrendo o fato gerador já previsto por lei, de maneira automática a obrigação tributária será materializada.

Em vista do que Hable (2016) expõe no 3º tópico explicativo acima sobre a obrigação tributária, o autor quer evidenciar que, mesmo o sujeito passivo (devedor) ignorando ou desconhecendo o surgimento da obrigação tributária, tal atitude deste, não o eximirá da obrigatoriedade tributária.

Como uma ação positiva ao contribuinte, a obrigação tributária é constituída sempre pela lei e terá sempre todos os direitos e obrigações das partes previstas nas bases textuais do CTN e da Constituição brasileira (MACHADO, 2005).

Ditas as características introdutórias, tem-se que a situação prevista em lei como necessária e suficiente para o nascimento de uma relação tributária entre o Estado e o particular denomina-se *hipótese de incidência*, sendo esta mera hipótese legal abstrata que acarreta de forma concreta a incidência obrigacional prevista em lei.

Sobre a **incidência obrigacional**, Ataliba (2013) faz alusão à mesma ao descrevê-la da seguinte forma:

1º é a descrição de um fato baseado na ação legal com a formulação hipotética, genérica e prévia de um fato concreto.

2º é a hipótese da lei tributária com descrição genérica e abstrata de um fato, cujo desenho está contido em um ato legislativo (ATALIBA, 2013).

Dessa forma, por ser a hipótese de incidência o desenho de um fato ocorrido, não é possível a alegação da existência da relação tributária sem que o fato requerido no desenho tenha sua concretização. Ou seja, caso o particular não efetue a descrição prevista na lei como geradora da relação tributária, nenhuma obrigatoriedade terá a lei sobre aquele (ATALIBA, 2013).

Nesse caso constituem-se como atividades tributárias principais do Estado: a arrecadação e a cobrança na qual é realizada em prol do bem comum para suprir as necessidades públicas que devem ser gerenciados e aplicados de acordo com o planejamento elaborado em conjunto com as políticas públicas, buscando atender os direitos previstos na Constituição Brasileira (MACHADO, 2005).

Para tanto, o direito é visto pelos políticos como um elemento capaz de atender as necessidades financeiras do poder público para abastecer os cofres públicos (MACHADO, 2005).

E, diante da visão dos políticos, Baleeiro (1999) destaca que o custeio das despesas do Estado é proveniente das seguintes fontes: rendimentos produzidos pelos bens públicos ou pelas empresas estatais; extorsões a outros povos ou doações voluntárias; empréstimo de entidades privadas ou de outras entidades públicas; tributos ou penalidades exigidas coercitivamente e emissão de moeda.

Destarte, segundo Baleeiro (1999) o Estado tem nos tributos pagos pelos contribuintes outra fonte de renda para o cofre estatal cuja divisão da receita pública é realizada através da jurisprudência e doutrina contemporânea, que dentro da doutrina alemã é dividida entre originária e derivada, onde ambas correspondem a exploração dos bens do Estado por ele mesmo e por um patrimônio do particular.

Dentre as fontes listadas acima, a maior forma do Estado angariar fundos é através do recebimento dos tributos, nos quais Amaro (2006) define como sendo a

prestação pecuniária não advinda de ato ilícito, sendo instituída por lei ou por entidades não estatais para fins de interesse público.

Ainda sobre a visão dos políticos sobre os tributos serem alvo de sustentação para o governo estatal, AMARO (2015) traz algumas considerações importantes sobre a particularidade da obrigação tributária em contrassenso ao sentido da obrigação comum ao afirmar que:

a obrigação, no âmbito do direito tributário, não tem conceituação diferente da que lhe é prevista no direito obrigacional comum. Ela se peculiariza, no ramo dos tributos, pelo seu objeto, como uma prestação de natureza tributária; logo, um dar, fazer ou não fazer de conteúdo é pertinente ao tributo. Podendo, portanto, o objeto da obrigação tributária ser: referendar uma soma pecuniária ao sujeito ativo, fazer algo (como exemplo, apresentar declaração de rendimento ou emitir nota fiscal) ou não fazer algo (como exemplo, não atrapalhar a fiscalização). Pois, é pelo objeto que a obrigação constitui sua natureza como tributária (AMARO 2015).

Baleeiro (1999) então define o tributo de acordo com a sua historicidade e ideia filosófica como sendo uma atividade ligada ao poder político por séculos com o objetivo de erguer o governante, para uso da sua projeção e dominação de territórios.

É importante ressaltar que a obrigação tributária é constituída por um vínculo jurídico transitório entre o credor e o devedor no qual só é desfeito no momento em que ocorre a quitação da dívida (MACHADO, 2005).

E, como destaca Schoueri (2011), a obrigação tributária é a dívida que aparece num determinado momento e é excluída no momento em que ocorre o seu pagamento. E para evidenciar ainda mais a ocorrência do fato gerador, Alexandre (2007) afirma que é através dele, que é criada a obrigação tributária.

Para destacar a afirmação dos autores Alexandre (2007) e Schoueri (2011), Harada (2010) define ser a obrigação tributária uma obrigação jurídica na qual corresponde a lei descritiva na qual o sujeito ativo impõe ao sujeito passivo uma parcela relativa ao pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (artigo 113, § 1º do CTN) ou da abstenção do ato com base na arrecadação ou na fiscalização tributária (artigo 113, § 2º, do CTN).

Segundo o Art. 113 do CTN existem dois tipos de obrigação tributária, que são a principal e a acessória, onde:

§ 1º. a obrigação principal nasce da ocorrência do fato gerador, tem por objeto a quitação do débito do tributo ou penalidade pecuniária e é excluída quando é transformada em crédito para o sujeito passivo. § 2º. no que tange a obrigação acessória, a mesma decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações positivas ou negativas com vistas ao interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. § 3º. destaca que a obrigação acessória, devido a sua inobservância, é convertida em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (BRASIL, 1966).

Então, diante da prescrição do artigo 113, do CTN, a obrigação tributária principal está ligada ao nascimento do fato gerador e a acessória não possui teor pecuniário; porém, é traduzida em prestações positivas ou negativas no interesse da fiscalização tributária ou da arrecadação de tributos (BRASIL, 1966).

O autor ao evidenciar que a obrigação acessória é traduzida em prestações positivas ou negativas o legislador tributário faz referência às obrigações que os civis classificam como de fazer ou deixar de fazer (ALEXANDRE, 2007).

Em direito tributário, existem exemplos variados de obrigações acessórias que independem da existência de obrigação principal, como é evidenciado no art. 14, III, do CTN, que põe como pré-requisitos para obter a isenção do tributo as entidades de cunho social sem fins lucrativos, com escrituração de receitas e despesas em livros capazes de assegurar sua veracidade (ALEXANDRE, 2007).

Logo, para fins de entendimento, tem-se de forma resumida a diferença entre a obrigação tributária principal e a acessória, como mostra o Quadro 1 a seguir:

Quadro 1: Obrigação principal x obrigação acessória

Obrigação Principal	Obrigação Acessória
<ul style="list-style-type: none"> - É prevista por lei; - Seu objeto é o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária; - Exemplos: tributo e multa 	<ul style="list-style-type: none"> É prevista na legislação tributária; - supõe a realização de atos que deem auxílio a Administração Tributária referente a fiscalização dos tributos; - Exemplos: emissão de nota fiscal e declaração de imposto de renda

Fonte: Santos (2014)

São elementos da obrigação tributária, conforme mostra a figura 8 abaixo:

Figura 8. Elementos da obrigação tributária



Fonte: Santos (2014)

Sabe-se que é imprescindível para o legislador obter o conhecimento de cada um desses elementos da obrigação tributária para que ele possa identificar com eficácia cada um, de acordo com as suas funções. E, com vistas a auxiliar o legislador na identificação de cada um desses elementos, tem-se a seguir a organização de cada um deles tendo como base o aspecto funcional e conceitual segundo Santos (2014):

1. Fato gerador é previsto nos artigos 114 a 118 do CTN e significa a efetivação da hipótese de incidência tributária na qual se encontra prescrita em abstrato na Lei, que gera a obrigação tributária. 2. Contribuinte ou responsável previsto entre os artigos 121 ao 123 do CTN que se e ao sujeito passivo, onde o contribuinte é caracterizado como o sujeito passivo da obrigação tributária e que tem relação pessoal e direta com a questão que deu origem ao fato gerador; e a pessoa responsável é aquela sem participação direta na situação que deu origem ao fato gerador. 3. Base de cálculo é o percentual aplicado para apurar o valor a ser cobrado pelo tributo ao contribuinte; que, dentro da previsão constitucional o cálculo deve estar baseado de acordo com os princípios constitucionais da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade. 4. Alíquota de incidência é o valor que o contribuinte aplica sobre o valor encontrado referente ao tributo a ser pago por ele (SANTOS, 2014).

O fato gerador possui como classificações de acordo com o tipo de obrigação tributária na qual o contribuinte estará incumbido de realizar o pagamento. Dessa

forma, é necessário esclarecer que o fato gerador é o elemento da obrigação tributária no qual viabiliza a materialização do direito ocorrendo, e a faz nascer como principal ou acessória, em conformidade com os artigos 114 e 115, do CTN, que tratam do fato gerador da obrigação tributação e estabelecem em sua composição textual o seguinte:

Art. 114. O fato gerador da obrigação principal se constitui da situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. O fato gerador da obrigação acessória se constitui de qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure a obrigação principal (BRASIL, 1966).

Onde, na obrigação principal o fato gerador conhecido vulgarmente como uma situação base de fato, de fato tributável, imponível ou como hipótese de incidência, é o fato que gera uma situação na qual a lei interpreta como necessária e suficiente para a sua concretização e encaminhamento para ser transformada em obrigação de pagamento de um tributo (MANTAIA, 2016).

Tal obrigação tributária tem como sequência de análise em relação a situação constituída pelo fato gerador :

1º a situação que é um fato ou conjunto de fatos, que decorre numa situação jurídica;

2º a definição da Lei que pode descrever, definir e interpretar a ocorrência da situação que irá gerar a obrigação tributária principal;

3º a definição da situação sendo descrita em lei como necessária, fará surgir a obrigação tributária;

4º como suficiente é a situação que basta a sua ocorrência em lei para gerar a obrigação tributária principal (MANTAIA, 2016).

Dentre outras situações, o CTN apresenta duas classificações baseadas no código civil que melhor definem o momento em que o fato gerador se reporta como perfeito e acabado, que são: as situações **suspensivas** nas quais se tem a suspensão da eficácia do negócio jurídico a que foram apostas, de forma que a eficácia somente surgirá com o implemento da condição, conforme art. 117, I CTN e as **resolutórias** que tem por efeito desmanchar ou desfazer o negócio jurídico que foi celebrado. O eu deixa caso da situação resolutória ou resolutiva, não há o que se comentar sobre o fato gerador já que o efeito do ato que foi praticado é retirado, conforme os termos do art. 117, II, do CTN:

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio (BRASIL, 1966).

Desta forma, o fato gerador ainda possui como componentes legais característicos de acordo com o CTN (Brasil, 1966):

- 1) a Legalidade, na qual exige o cumprimento do princípio constitucional da legalidade;
- 2) a Economicidade, caracterizada pelo fenômeno econômico do fato tributário, que envolve base de cálculo, alíquota do tributo e a capacidade contributiva do sujeito passivo e
- 3) a Causalidade, na qual corresponde ao nascimento da obrigação tributária, através do fato gerador;
- 4) Já na obrigação acessória o fato gerador é representado por situações que, conforme a legislação aplicável, o mesmo é imposto na prática ou na abstenção de um ato que não se configure como obrigação principal, segundo o art. 115 do CTN: é a ocorrência de uma situação que é definida pela legislação tributária e não apenas pela lei, por não ser matéria de reserva legal (MANTAIA, 2016).

Logo, como explica Alexandre (2015) nos termos escritos pelo CTN, a situação do fato gerador em relação a obrigação tributária principal deve ser feita por lei ou por medida provisória; já a definição da situação que constitui o fato gerador da obrigação acessória pode ser feita pela legislação tributária.

Para que a obrigação tributária possa ocorrer, é necessário estabelecer uma relação entre dois elementos fundamentais que são os sujeitos ativo e passivo. Sendo o sujeito ativo aquele que ocupa o patamar de credor da obrigação tributária caracterizada como uma pessoa ligada ao Direito Público, com grau de competência para exigir o cumprimento da obrigação e o sujeito passivo aquele que ocupa o patamar de devedor da obrigação tributária (SABBAG, 2014).

Existem dois tipos de sujeito ativo para a efetivação da obrigação tributária, que são o sujeito ativo direto e o indireto. Sendo que, o sujeito ativo direto é aquele que detém a competência tributária, com poder de legislar e de criar os tributos; e o

ativo indireto é aquele que detém a competência de arrecadar os tributos e de fiscalizar todo o trâmite de arrecadação tributária (SABBAG, 2014).

O sujeito ativo é revestido de prerrogativas voltadas para o melhor fazer no que se refere à cobrança e pode ocupar essa competência tributária uma pessoa jurídica prevista na forma da lei designada para exercer tal atividade. Como exemplo, tem-se a Constituição Federal na qual prevê a competência tributária de cobrança do Imposto Territorial Rural, vinculado à União; porém, a incumbência administrativa de arrecadação e fiscalização pode ser designada para o Município (MANTAIA, 2016).

A esse fenômeno de repasse de competência tributária é chamado de delegação da capacidade ativa tributária que na Carta Magna está prevista da seguinte forma:

Art. 153. É competência da União instituir impostos sobre: (...)
 VI - propriedade territorial rural; (...)
 § 4º O imposto previsto no inciso VI do caput: (...)
 III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não haja a redução do imposto ou qualquer outra maneira de renúncia fiscal (Brasil, 1988).

No que tange ao CTN a obrigação tributária do sujeito ativo está prevista nos seguintes artigos:

Art. 119. Sujeito ativo da obrigação tributária é o ente jurídico de direito público, com titular competência para exigir o seu cumprimento.

Art. 120. Salvo disposição da lei em contrário, o ente jurídico de direito público, constituído pelo desmembramento territorial de outro, subroga-se nos direitos deste, cuja legislação tributária será aplicada até que entre em vigor a sua própria (Brasil, 1966).

É possível notar no artigo 120 do CTN que o mesmo cita a criação de um novo ente jurídico de direito público originado pelo desmembramento territorial de outro. Como, exemplo de tal fato, tem-se o município de Camaçari se desmembrar da Bahia e se tornar um Estado-membro. E, se a Assembleia Legislativa de Camaçari não editar a legislação tributária de modo particular e único, o município poderá se prevalecer da legislação da Bahia (Brasil, 1966).

Em relação ao sujeito passivo também existem dois tipos atuantes para a efetivação da obrigação tributária, que são o sujeito passivo direto e o indireto. Sendo o passivo direto aquele que se configura como contribuinte e que possui uma relação particular e direta com o fato gerador; e o passivo indireto aquele que se configura como uma pessoa responsável, caracterizando uma pessoa na qual a

lei escolhe para efetuar o pagamento do tributo sem que haja a constituição do fato gerador (SABBAG, 2014).

O sujeito passivo é visto como o sujeito do verbo tributário, no qual presta serviços ao Estado ou que ao sujeito que é designado pela lei como devedor. Como exemplo disso, tem-se o tributo obrigatório do Imposto sobre Serviços (ISS) (SABBAG, 2014).

O sujeito passivo é representado na figura de contribuinte e de responsável tributário. Sendo que, o contribuinte está sujeito diretamente à obrigação tributária (sujeição direta) e o que é responsável está sujeito indiretamente (sujeição indireta) (SABBAG, 2014).

No CTN, o sujeito passivo tem as seguintes prescrições:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa física obrigada a realizar o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária.

Parágrafo único. Em relação ao sujeito passivo da obrigação principal pode ser classificado da seguinte forma:

I – sendo contribuinte, quando estabelece uma relação pessoal e direta com a situação que gere o fato gerador;

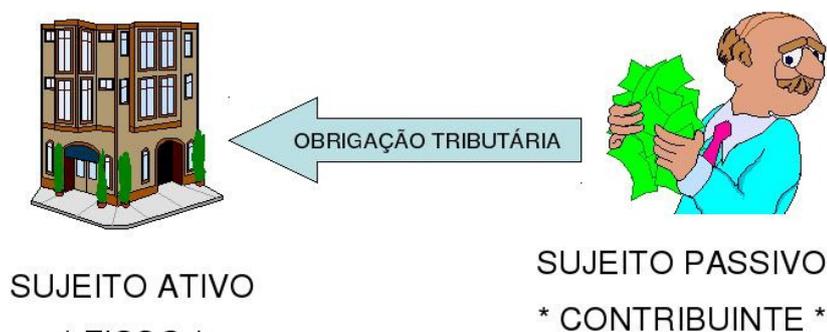
II – sendo responsável, quando, na ausência da condição de contribuinte, tenha a sua obrigação expressa em lei.

Art. 122. Quanto ao sujeito passivo da obrigação acessória, configura-se como a pessoa obrigada a pagar as prestações que do objeto sob sua responsabilidade.

Art. 123. Excetuando as disposições da lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não devem ser opostas à Fazenda Pública, a fim de modificar a designação legal do sujeito passivo das suas obrigações tributárias correspondentes (Brasil, 1966).

Em vista das diferenciações feitas entre os sujeitos ativo e passivo, de forma ilustrativa, Cavalcante (2013) traz a diferença entre ambos, como é evidenciada na Figura 9 abaixo:

Figura 9: Sujeito ativo x sujeito passivo



Fonte: Cavalcante (2013)

Então, diante da classificação e da posição dos sujeitos para a constituição da obrigação tributária, tem-se a clareza de que o objeto principal da mesma é a prestação que nasce com a subsunção do fato concreto à previsão abstrata e que deve ser efetuada pelo sujeito passivo da obrigação tributária (SABBAG, 2014).

Existem outras relações jurídicas que se constituem de obrigação tributária ao sujeito passivo, tais como: a de solidariedade, a de capacidade tributária, a de domicílio tributário e a de responsabilidade tributária dos sucessores. Sendo cada uma delas explicitadas a seguir:

1ª A relação jurídica de Solidariedade

É quando o centro passivo da relação jurídico-tributária é vinculado por mais de um sujeito ocorrendo uma obrigação solidária, permitindo ao fisco a cobrança integral da multa para um só devedor solidário; isto é, ocorrendo mais de um credor, ou mais de um devedor vinculado à obrigação ou responsáveis a receber ou a pagar à dívida toda, o fisco irá cobrar a multa no valor integral para um só devedor solidário.

Dessa forma, a relação jurídica de obrigação tributária de solidariedade é classificada segundo os termos do art. 264 do Código Civil:

a) Solidariedade ativa é quando, no polo ativo da obrigação, há mais de um credor com direito a receber a dívida integral

b) Solidariedade passiva é quando, no polo passivo da obrigação, há mais de um devedor com a obrigação de pagar a dívida no modo integral.

Sendo assim, na obrigação tributária de solidariedade prevista no Direito Civil, o devedor solidário pode negociar bens do devedor principal a fim de que esses bens sejam executados, o que irá constituir o benefício de ordem. Tal benefício refere-se ao direito civil de se exigir a efetivação da cobrança da dívida em observância a uma sequência. Porém, na solidariedade tributária esse benefício de ordem não é permitido.

No CTN a relação tributária de solidariedade é prevista da seguinte forma:

Art. 124. São obrigadas na relação de solidariedade:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que ocorra o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas que são designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida não comporta benefício de ordem.

Art. 125. Excetuando a disposição de lei em contrário, os efeitos da solidariedade são:

I - o pagamento realizado por um dos obrigados isenta os demais;

II - a isenção ou remissão do crédito exclui todos os obrigados, exceto se tenha sido outorgada pessoalmente a um deles, o que subsistirá, a solidariedade quanto aos outros pelo saldo (Brasil, 1966).

Para evidenciar os efeitos da relação tributária de solidariedade, Alexandre (2015) relata que:

- o pagamento efetuado por um dos obrigados favorece aos demais;

- a isenção ou remissão de crédito exclui todos os obrigados, excetuando se outorgada de maneira pessoal a um deles, subsistirá a solidariedade do crédito aos demais pelo saldo devedor;

- a interrupção da prescrição, em prol ou contra algum dos obrigados, atua de forma positiva ou prejudicial aos demais (Brasil, 1966).

2ª A relação de Capacidade Tributária

É um tipo relação tributária na qual delega ao sujeito a aptidão para ser passivo independente da sua capacidade civil, devendo este representar as relações particulares como um sujeito passivo de uma relação tributária, como bem prevê o art. 126 do CTN ao prescrever:

Art. 126. A ocorrência da capacidade tributária passiva independe:

I - da capacidade civil das pessoas naturais;

II - de quem seja a pessoa natural sujeita a medidas que signifiquem privação ou limitação da execução das atividades comerciais, profissionais, civis ou da administração direta de seus bens;

III - de a pessoa jurídica estar constituída de maneira regular, importando apenas bastando que se configure uma unidade econômica ou profissional (Brasil, 1966).

Logo, é importante entender que a capacidade tributária ativa é exercida por terceiros, cuja competência é definida por lei, para fins de arrecadação do tributo em nome da pessoa política tributante para arrecadá-lo, com vistas a implementação das suas atividades. Para tanto, vale ressaltar que a competência tributária se diferencia capacidade tributária por ser indelegável até mesmo por meio de lei.

3ª Relação tributária a de Domicílio Tributário

O local de moradia de qualquer indivíduo é o local em que o mesmo é o responsável direto por obrigações cuja situação jurídica é chamada de domicílio. E no ramo tributário, é o contribuinte quem escolhe o domicílio, no qual recebe a denominação de domicílio tributário por eleição.

Mantaia (2016) relata que tal relação de domicílio tributário é uma obrigação relacionada a regra de territorialidade, para efetuar a legislação do ITR do próprio contribuinte ou do seu responsável, que pode ser pessoa física ou jurídica, imune ou isenta do imposto, levando-se em conta a localização do imóvel rural dentro do município, vedada a eleição de qualquer outro.

No que se predispõe o Código Tributário Nacional, no art. 127, o mesmo determina as circunstâncias em que o contribuinte não escolhe seu domicílio, como vem a ser subscrito a seguir:

Art. 127. Na ausência de uma eleição, pelo contribuinte ou pelo responsável do domicílio tributário, na forma da lei, considera-se como tal:

I - as pessoas naturais, cuja residência tenha procedência como habitual, incerta ou desconhecida do centro habitual de sua atividade;

II - as pessoas jurídicas de direito privado ou às empresas individuais, como um lugar para funcionar a sede, ou a ocorrência de situações as quais façam surgir a obrigação de cada estabelecimento;

III – as pessoas jurídicas de direito público, de quaisquer repartições vinculadas ao território da entidade tributante.

§ 1º Quando não houver a aplicação das regras contidas em qualquer dos incisos deste artigo, será considerado como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o local da situação onde os bens ou a ocorrência dos atos ou fatos que originaram a obrigação.

§ 2º A autoridade administrativa pode não aceitar o domicílio eleito, quando este, a impossibilite ou dificulte tanto a arrecadação quanto a fiscalização do tributo, o que será remetido a aplicação da regra do parágrafo anterior (Brasil, 1966).

Para efeitos do domicílio tributário, caso haja a não aceitação legítima do local tributado pelo contribuinte ou responsável, será necessário seguir o mesmo ritmo sequencial das regras previstas no caso da ausência da eleição do domicílio pelo sujeito passivo.

4ª Relação: a de Responsabilidade Tributária

A relação da responsabilidade tributária a terceiro não será implícita ou presumida, sua ocorrência será estabelecida pelo CTN ou pela legislação ordinária que a determinar (ALEXANDRE, 2007).

Sendo assim, a lei é quem estabelece a obrigação do sujeito passivo bem como a responsabilidade tributária do mesmo. E tal responsabilidade está ligada a duas normas autônomas: a primeira correspondendo a matriz de incidência tributária e a segunda correspondendo a matriz de responsabilidade tributária, onde cada uma contém seu pressuposto de fato e de seus sujeitos próprios (ALEXANDRE, 2007).

E, para tornar a responsabilidade tributária como um ato legalizado, o CTN em seu art. 128 estabelece que:

Sem prejudicar o que dispõe neste artigo, a lei pode delegar de modo expressivo a responsabilidade do crédito tributário a terceiros, vinculados ao fato gerador da respectiva obrigação, abolindo a responsabilidade do sujeito passivo ou atribuindo a este, em caráter supletivo, o cumprimento integral ou parcial da referida obrigação (Brasil, 1966).

Vale salientar que o referido artigo permite apenas ao legislador a função de designar a responsabilidade tributária a um terceiro, desde que o mesmo esteja vinculado ao fato gerador da respectiva obrigação. Isso se deve porque o responsável tributário não faz parte da relação contributiva. E, tem-se então, a partir daí, o sujeito passivo da obrigação própria do Fisco, cumprindo deveres que visam facilitar a fiscalização.

A responsabilidade tributária está classificada da seguinte forma:

1) Responsabilidade por transferência, na qual é feita com a alteração do contribuinte atual para o responsável tributário, em decorrência de uma situação posterior à ocorrência do fato gerador.

2) Substituição tributária ou por transferência tributária é que decorre da sujeição passiva do responsável à ocorrência do fato gerador, no qual recai sobre uma pessoa diferente daquela que possui relação pessoal e direta com a situação descrita em lei.

3) Substituição tributária regressiva é a que trata do pagamento dos tributos ocorridos numa etapa do ciclo econômico e inseridos numa etapa posterior, como é

o caso das montadoras de automóveis que respondem pelos tributos de seus fornecedores.

4) Substituição tributária para frente, também conhecida como progressiva ou subsequente é a que ocorre nas situações em que as pessoas que ocupam as posições posteriores das cadeias de produção e circulação são substituídas, do pagamento do tributo, por outras que ocupam as posições diversas neste contexto (SABBAG, 2014).

5ª Relação: a de Responsabilidade Tributária dos Sucessores

Tendo sua prescrição nos artigos 129 a 133 do CTN, este tipo de responsabilidade, ocorre no momento em que há a transferência de um ato para terceiros vinculando-os a uma relação jurídica com o fisco, através do seu antecessor, como bem mostram os referidos artigos abaixo:

Art. 129. É aplicada por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias oriundas até a referida data.

Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos nos quais o fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública ocorre sobre o respectivo preço (Brasil, 1966).

A ocorrência de uma sujeição passiva indireta por transferência surge na forma tributária em relação à pessoa do contribuinte, onde o sucessor se responsabilizará pelos débitos tributários do seu antecessor, constituindo o crédito tributário de modo definitivo ou em curso no momento em que as dívidas fiscais estiverem sendo apuradas ou lançadas no momento da sucessão, ou ainda no caso de ser constituído posteriormente à sucessão (OLIVEIRA, 2001).

A sucessão tributária é classificada segundo Oliveira (2001) da seguinte forma:

- 1) Adquirente ou remetente de bens móveis é a transferência da propriedade de bens móveis ocorre com a entrega do bem ao adquirente.
- 2) Causa mortis – é a responsabilidade tributária dos tributos devidos ao de cujus passa a ser do espólio pelos.

Ambas classificações estão previstas no Art. 131, do CTN que identifica como responsáveis tributários:

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos;

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão (Brasil, 1966).

3) A responsabilidade Comercial ou Falimentar – é a que ocorre no momento em que a pessoa jurídica assume a dívida tributária da sua antecessora. E ao assumir deverá ter atenção as situações que ficarão sob a sua responsabilidade também, como a alienação dos débitos que estão sob o poder do Fisco e, se informar obre a realização da quitação dos mesmos, a fim de obter total ciência do objeto que está sendo adquirido .

4) Imobiliária – é que decorre do fato gerador referente a impostos de créditos tributários oriundos de propriedade, de posse de bens imóveis, dos relativos a taxas por prestação de serviços ou de contribuições de melhoria, sendo sub-rogados aos adquirentes, exceto quando a quitação for apresentada por eles do respectivo título.

Ambas classificações estão previstas nos Arts. 132 e 133, do CTN que dispõe como responsáveis tributários:

“Art. 132. O ente jurídico de direito privado que advir da fusão, incorporação ou transformação de outra é responsável pelos débitos tributários até à data do ato em que os entes jurídicos de direito privado forem fusionados, transformados ou incorporados.

Parágrafo único. Este artigo é aplicado aos casos de extinção de entr jurídicos de direito privado, no momento em que houver a continuação do funcionamento do estabelecimento comercial assumido por outra pessoa jurídica ou por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Art. 133. A pessoa física ou jurídica de direito privado que assumir de outra, sob qualquer título ou qualquer fundo de estabelecimento profissional, comercial ou industrial e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos débitos tributários, relativos ao estabelecimento adquirido até à data do ato nas formas:

I - integral, caso o alienante cesse a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidial caso o alienante decida manter o funcionamento do objeto jurídico ou resolva iniciá-lo iniciar no período de seis meses cuja contagem da data é feita a partir da aquisição do imóvel alienado, iniciando ou não com nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão (Brasil, 1966).

§ 1º No caput deste artigo os incisos anteriores não se aplicam na hipótese de alienação judicial, de acordo com a Lcp nº 118, de 2005:

I – em processo de falência;

II – de filial ou unidade produtiva isolada, em processo de recuperação judicial (Brasil, 2005).

Logo, a causa da obrigação tributária nasce da relação jurídica entre os sujeitos passivo e ativo em decorrência da subsunção do fato gerador à hipótese de incidência, na qual fixa as posições dos sujeitos envolvidos dentro da ordem de competência de cada um na obrigação tributária.

Sendo assim, é importante destacar que a relação jurídico-tributária se origina através da alíquota de incidência, prevista em lei e que representa o fato gerador no momento em que ocorre a hipótese de incidência, descrita na lei, no art. 116 do CTN (SANTOS, 2014).

Segundo Moraes (1984), a hipótese de incidência é a situação geral e abstrata na qual surge com a efetivação da lei tributária de um fato caracterizado juridicamente como fundamental e suficiente para dar prosseguimento à respectiva obrigação tributária.

Dessa forma, por se tratar de uma ocorrência verídica, a hipótese de incidência é aplicada no momento em que se verifica os elementos necessários para que haja a produção dos efeitos que lhes são próprios, em sua maioria (SANTOS, 2014).

Destarte, a hipótese de incidência é a abstração de um fato que dentro da legalidade se constitui de uma situação prevista em lei cuja previsão é abstrata ao tratar-se de uma “hipótese” que, ao ocorrer, se concretiza automaticamente como fato gerador. E, de modo explicativo, Alexandre (2007) afirma ser a hipótese de incidência uma situação descrita em lei, na qual o legislador a recorta entre infinitos fatos do fenômeno ocorrido concretizando o fato gerador; e com este, o nascimento da obrigação tributária principal.

Por outro lado, impende afirmar que a tributação tem sua incidência direta nas atividades lícitas, ilícitas ou imorais, por significar para o direito tributário não somente a situação concreta que constitui o fato gerador; e, sim, se o objeto é proibido, permitido ou nulo (ALEXANDRE, 2007).

Em relação às atividades lícitas, ilícitas ou imorais as mesmas podem gerar a incidência tributária, através do princípio do *pecunia non olet*, para materializar a hipótese através da concretização de um fato que a mesma descreve como suficiente para o surgimento da obrigação tributária e com esta, o dever de pagar tributos ao contribuinte; seja por ato lícito, ilícito ou imoral (SABBAG, 2014).

Isto ocorre porque, diante de tal fato, o Princípio do *pecunia non olet*, no qual destaca que o Direito Tributário só tem preocupação direta com a relação econômica gerada por um negócio jurídico, sem a validade jurídica dos atos praticados, como bem relata o artigo 118 do CTN sobre a definição legal do fato gerador ao expor que a mesma é interpretada abstraindo-se:

- I – da validade jurídica dos atos praticados de maneira efetiva pelos contribuintes, responsáveis ou por terceiros, assim como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;
- II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos (BRASIL, 1966).

Segundo Machado (2006) o termo hipótese de incidência designa o que a lei descreve sobre a situação ser necessária e suficiente para gerar a obrigação tributária, enquanto que o fato gerador trata da ocorrência, no mundo dos fatos, daquilo que está descrito na lei.

Para tanto, as atividades mesmo sendo ilícitas geram renda e aplicam-se à hipótese de incidência prevista no CTN (MACHADO, 2006). E, em relação à responsabilidade pelos atos ilícitos, sob o olhar das distinções relativas às atividades classificadas anteriormente, o Código Tributário Nacional trata das que decorrem de violação à legislação tributária, ou seja, das infrações tributárias (MACHADO, 2006).

Logo, mesmo os atos ilícitos gerando a obrigação tributária, se faz necessário entender como funciona a obrigação tributária dentro do âmbito da legalidade.

5.1 A obrigação tributária dentro da legalidade

O instituto da obrigação tributária é um liame jurídico constituído entre o Estado e o sujeito ativo, com o aparato da lei tributária que poderá exigir do particular uma prestação tributária tanto positiva quanto negativa.

E, essa relação jurídica que formaliza a obrigação tributária que é o objeto fundamental do direito tributário, devido a este constituir um vínculo obrigacional

jurídico entre o sujeito passivo, que é o Estado e o sujeito ativo, que é o contribuinte (MANTAIA, 2016).

Vale ressaltar que a obrigação tributária é diferente de crédito tributário, devido ao crédito tributário ser um tipo de obrigação tributária estabelecida pelo fisco; logo, o mesmo se refere a própria obrigação tributária, dentro dos termos previstos no art. 139, CTN, mas em constituição de lançamento, titulação e individualização. Isto quer dizer que o crédito tributário é quem materializa, quantifica e valoriza a obrigação tributária; é o que na realidade, define a quantidade do tributo, em acordo ao lançamento pela autoridade administrativa, o ato que o constitui, segundo o art. 142, do CTN (MANTAIA, 2016).

Dessa forma, é necessário o entendimento de que a obrigação tributária é a espécie de relação jurídica em que o Estado tem o direito de exigir do sujeito passivo uma prestação ou um tributo. (SANTOS, 2014).

Pois, a legislação tributária se constitui como fonte principal da obrigação tributária, o que se remete a dizer que não há tributo sem que o mesmo seja criado e exigido em função da lei. Haja vista que é através da lei que os tributos são originados.

Portanto, chega-se ao entendimento de que a obrigação tributária se trata de uma relação jurídica estabelecida no ramo do direito público pautada nos princípios que regulam este ramo, juntamente com os seus elementos que formam os efeitos na relação obrigacional.

6. Decadência e prescrição na vigência do direito tributário: erros e acertos

Dentro da área de direito tributário o lançamento do tributo é um ato administrativo que pode conter vícios insanáveis ou sanáveis. Sendo que o vício classificado como insanável derruba o ato administrativo, e torna-o nulo e o sanável permite a sua correção e saneamento. (TAUIL, 2016)

Além dos vícios vistos acima, o autor Tauil (2016) destaca que os atos administrativos são aplicáveis em todos os atos da Administração, incluindo também os atos fiscais e o lançamento tributário tende também a ser alterado conforme as regras contidas no Código Tributário Nacional.

A questão maior e que leva ao erro segundo Tauil (2016) é a doutrina jurídica denominar de ‘erros de fato’ os casos descritos no art. 149 que já foram prescritos anteriormente. Pois, devem-se tomar alguns cuidados aos quais o autor ressalta quanto ao teor do inciso I (“quando assim a lei determine”). Porque se tem o questionamento quanto a determinação da lei. E, com esse questionamento, pode-se ter uma resposta que leve as hipóteses a permitirem a revisão do lançamento.

Então nesse sentido de indução a revisão irá caber ao ente federativo dispor a lei nos casos que a revisão seja permitida; porém, o mesmo terá que observar as características jurídicas dos tributos que serão lançados. O que remete a dizer que, pode ser constatada a possibilidade de novos casos à lista do art. 149, devido ao inciso I deixar claro não ser taxativa a relação.

Todavia, as leis municipais, em sua grande maioria, apenas transcreve o art. 149, e não se manifestam sobre as situações, nem diferenciam as que venham a ter cunho específico das que venham a ser classificadas como normais na cobrança de seus tributos, a exemplo do aspecto revisional dos dados cadastrais do IPTU em vista da realização de novas vistorias aos imóveis.

Então, para contrapor os erros de fato, Tauil (2016) relata que se têm também os erros de direito. Sendo que os erros de direito destacados pelo autor são os previstos no art. 146 do CTN: que está assim previsto:

a modificação inserida de ofício ou devido a uma decisão judicial, baseada nos critérios jurídicos constituídos pela autoridade administrativa no

momento do lançamento só pode ser efetivada a um mesmo sujeito passivo, com o fato gerador ocorrido após a sua introdução.

Então, embora aplicado pela doutrina e pela jurisprudência, tem-se algumas ressalvas à expressão 'erro de direito'. E, cabe ao legislador alertar para que a regra geral seja firme e altaneira a irreversibilidade do lançamento tributário.

Vale ressaltar que a irreversibilidade está sendo posta no sentido de não deixar sofrer alterações posteriores em virtude de novas interpretações de critérios já firmados na legislação. Mas, de qualquer maneira tanto o ato de corrigir uma leitura errônea, quanto a ordem de alterar o critério que se adote, somente terão efeitos em fatos geradores posteriores à sua introdução, quando se tratar de um mesmo sujeito passivo.

Conclui-se que a expressão 'erro de direito', em muitos casos, não expressa a realidade, em termos linguísticos, por não se tratar de erro, mas sim, de um critério adotado na época como certo.

7. Considerações Finais

Sabe-se que a tributação é a forma pela qual o Estado consegue recursos para efetivar suas atividades essenciais cujo objetivo principal é o bem comum da comunidade na qual ele está inserido. Em que se destaque tal desiderato como fundamental importância. Em vista disso, a tributação está pautada nas diversas leis a fim de não possibilitar ao Estado uma atuação desenfreada em detrimento de seus cidadãos.

Sendo assim, a fim de se dar um freio nos possíveis desmandos do Estado no caso de tributação, alguns institutos como a Prescrição e a Decadência foram postos neste trabalho como uma forma e explicar melhor o funcionamento de cada um, destacando as suas diferenças e semelhanças em alguns aspectos jurídicos.

Pois, foram criados com o intuito de preservar o contribuinte e garantir a segurança jurídica.

Neste sentido, pode-se afirmar que o crédito tributário tem existência desde a origem da obrigação tributária, mas, ainda é ilíquido, porque necessita de um ato que aplique a lei geral e abstrata ao caso concreto.

Foi visto que caso haja a subsunção e não ocorra o pagamento antecipado do crédito tributário, sua formalização passa a ser um requisito crucial para a efetivação do título executivo, tornando o crédito tributário exequível. E o lapso temporal para que o crédito seja constituído é de cinco anos, que, como mostrou a pesquisa ao longo do texto foi visto que, caso não haja reclamação pelo tributo, o mesmo será tido como base os artigos 150 e 173 do CTN.

Tais lapsos temporais visam manter a segurança jurídica e se materializarem na norma de que o direito não socorre aos que dormem (*Dormientibus non siccit jus*), se externando pela inércia de um titular cujo direito foi perdido por um período de tempo. Dessa forma, os dois institutos vistos neste trabalho, no âmbito do Direito Tributário, mostram que sua ocorrência favorece aos contribuintes, por não permitirem que o Estado atue de maneira dolosa na cobrança de tributos que por sua falta de procura pelo contribuinte, deixaram de ser exigíveis.

É importante que se deixe claro que no lançamento por homologação, conforme bem demonstra o destaque que foi feito no art. 150 do CTN, o que

se homologa não é o pagamento do tributo, mas a atividade exercida pelo sujeito passivo.

Portanto, deixa-se claro que este trabalho não tem a pretensão de esgotar o assunto proposto na pesquisa e sim, apenas a pretensão de tratar das principais questões que os institutos Prescrição e Decadência estão embasados no Crédito Tributário brasileiro, servindo apenas como mais um auxílio para os questionadores e pesquisadores a respeito destes institutos.

REFERÊNCIAS

- ABREU, Guilherme. **Extinção e exclusão do crédito tributário**. Publicado em: 2016. Disponível em: <https://slideplayer.com.br/slide/3071485/>
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. Ricardo Alexandre – São Paulo: Método, 2007.
- ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Manual de Direito Tributário**. 8ª Edição. Niterói: Editora Método, 2009, p.3.
- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
- ANDRADE, Paulo Roberto. **Se não for revisada, Súmula 555 do STJ sepulta trecho do artigo 150 do CTN**. Publicado em: 11 de maio de 2016. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-mai-11/paulo-andrade-sumula-555-stj-necessita-revisao-urgente>
- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2016
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11ª ed. atual. Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- BORBA, Cláudio. **Direito tributário: teoria e 1000 questões**. Cláudio Borba – 19ª edição. Rio de Janeiro: Elseiver, 2006.
- BARBOSA, Caroline Ap. Sales. **O direito tributário, as espécies de tributos e a competência tributária**. Publicado em: 2016. Disponível em: <https://carolinesales.jusbrasil.com.br/artigos/338957113/o-direito-tributario-as-especies-de-tributos-e-a-competencia-tributaria>
- BRANDT, Laís Michele; FONTOURA, Fernando Batista Bandeira da. **Decadência e prescrição no direito tributário**. Revista Espacios, vol. 38 (nº 01), 2017, p.14.
- BRASIL. Constituição Federal. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/civil_03/constituicao/constituicao.htm
- BRASIL. **Código Tributário Nacional**. 1966. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 19 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.
- CASSONE, Vitorio. **Direito Tributário: fundamentos constitucionais da tributação, classificação dos tributos, interpretação da legislação tributária, doutrina, prática e jurisprudência, atualizado até a EC nº 42, de 19-12-2003**. 16 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CAVALCANTE, Railson. **Posição jurídica dos indivíduos na relação jurídica.** Publicado em 2013. Disponível em: <http://railsonc2.blogspot.com/>

COSTA, Marcelo Bacchi Corrêa da. **Fato Gerador x Hipótese de Incidência e a tributação de atividades ilícitas.**

CURRO, Ryan. **Crédito tributário.** 2016. Disponível em: <https://slideplayer.com.br/slide/2894040/>

GERALDO, Samuel Ferreira. **Prescrição e decadência no Direito Tributário.** Revista Espacios, vol. 38 (nº 01), 2017, p. 14. Disponível em: <http://www.revistaespacios.com/a17v38n01/a17v38n01p14.pdf>

GOMES, Allan Munhoz. **O Lançamento Tributário e suas Modalidades.** 2018. Disponível em: <https://allanmunhozgomes.jusbrasil.com.br/artigos/536248506/o-lancamento-tributario-e-suas-modalidades>

GUSMÃO, Luana Miranda. **Decadência e Prescrição.** 2018. Disponível em: <https://slideplayer.com.br/slide/12532968/>

HABLE, José. **A Súmula nº 555 do STJ e a decadência tributária.** Publicado em: 2017. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/59533/a-sumula-n-555-do-stj-e-a-decadencia-tributaria>

_____. **As Hipóteses de Extinção do Crédito Tributário por decurso de prazo nos 50 anos do CTN: pontos polêmicos e relevantes.** In Michel Viana (Org.) CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL Análises e Reflexões para mais 50 anos de vigência. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2016,

_____. **A Extinção do Crédito Tributário por Decurso de Prazo - 4ª Ed. 2014**

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário.** 19ª edição – São Paulo: Atlas, 2010.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário:** atualizado de acordo com as Emendas Constitucionais nº. 3, de 17-3-93, 10, de 4-3-96, 12, de 15-8-96, 17, de 22-11-97, e 21, de 18-3-99. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

LEAL, Antônio Luís da Câmara. **Da Prescrição e da Decadência:** teoria geral do direito civil. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1959.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MANTAIA, Carla Aparecida. **Obrigação tributária e seus aspectos legais**. 2016. Disponível em: http://ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=17612

MIGUEL, Camila do Prado. **Direito Tributário: prescrição x decadência**. 2017. Disponível em: <https://carolinesales.jusbrasil.com.br/artigos/338957113/o-direito-tributario-as-especies-de-tributos-e-a-competencia-tributaria>

MIRANDA, Pontes de. **Tratado de Direito Privado**. Campinas: Bookseller, 2000. p.135.

MORAES, Cristina Herdy de. NASCIMENTO, Fernando. **Exclusão do Crédito Tributário**. Portal Educação. Publicado em: 5 de set de 2012. Disponível em: <https://www.portaleducacao.com.br/conteudo/.../exclusao-do-credito-tributario/16487>

OLIVEIRA, Vitor Viana de. **Exclusão do crédito tributário**. Art. 175 do CTN. Publicado em: 12/2014. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/34583/exclusao-do-credito-tributario>.

OLIVEIRA, Vicente Kleber de Melo. **Direito Tributário: sistema tributário nacional: teoria e prática / Vicente Kleber de Melo Oliveira**. – Belo Horizonte: Del Rey, 2001

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 5 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013.

PAZELLO, Fernanda Ramos; ZING, Caroline. **A súmula 555 do STJ sobre decadência tributária e sua correta aplicação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação**. Publicado em: 28 de abril de 2017. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI257994,101048-A+sumula+555+do+STJ+sobre+decadencia+tributaria+e+sua+correta>

PIMENTA, Dalmar do Espírito Santo. **Tributos sujeitos a Lançamento por Homologação**. Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado da Faculdade de Direito Milton Campos. Faculdade de Direito Milton Campos - Nova Lima – Minas Gerais. 2010

REZENDE, Murilo Alberto Budaz. **Decadência no Direito Tributário: entenda aspectos elementares quanto à contagem do prazo**. A decadência e as regras de contagem de prazos. 2017. Disponível em: <https://ebradi.jusbrasil.com.br/artigos/474380235/decadencia-no-direito-tributario-entenda-aspectos-elementares-quanto-a-contagem-do-prazo>.

----- **Aprenda a contar o prazo decadencial no Direito Tributário. Entenda o instituto, como calcular e as consequências de sua incidência sobre a obrigação tributária**. 2016. Disponível em: <https://murilobudaz.jusbrasil.com.br/artigos/305953756/aprenda-a-contar-o-prazo-decadencial-no-direito-tributario>

RIBEIRO, Ana Larissa Mota Prado et. al. **As diferenças entre prescrição e decadência no Direito Tributário**. Publicado: em 04/2017. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/57054/as-diferencas-entre-prescricao-e-decadencia-no-direito-tributario>

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2014.

SAMPAIO, Melissa Castilhos. **Suspensão e extinção do crédito tributário**. 2016. Disponível em: <https://slideplayer.com.br/slide/5607743/>

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e Prescrição no Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SANTOS, Bruna de Moraes. **A prescrição no Direito Tributário**. Publicado em: 04/2018. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/65277/a-prescricao-no-direito-tributario>

SANTOS, Vando Vieira Batista. **Contabilidade Tributária**. / NT Editora. Brasília: 2014. 96p

SECARIO, Rafael. **Obrigação, crédito e lançamento no direito tributário brasileiro**. 2017. Disponível em: <https://rafaelsecario.jusbrasil.com.br/artigos/451415627/obrigacao-credito-e-lancamento-no-direito-tributario-brasileiro>

SILVA, Bárbara Thaís Pinheiro. **Definição de Direito Tributário**. Publicado em: 18 de set de 2013. Disponível em: <https://www.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/direito/definicao-de-direito-tributario/50630>

SOUSA, Rubens Gomes de. **Compêndio de legislação tributária**. 3. ed. – Rio de Janeiro, Ed. Financeiras, 1960.

SOUZA, Luciano Marinho de Barros e Filho. **Novos rumos da prescrição e da decadência no direito brasileiro**. Universo Jurídico, Brasil. Publicado em: 30/04/2006. Disponível em: <http://www.facnopar.com.br/conteudo-arquivos/arquivo-2017-06-14-14974722626303.pdf>

SOUZA, Daniel Barbosa Lima Faria Correa de. **Crédito Tributário: definição e características**. 2012. Disponível em: <https://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/artigo/2012/credito-tributario-definicao-caracteristicas>

TARTUCE, Flávio. **Distinções entre Prescrição e Decadência no Direito Tributário**. Publicado em: dezembro/2018. Disponível em: <https://direitofacilitado.jusbrasil.com.br/artigos/658720368/distincoes-entre-prescricao-e-decadencia-no-direito-tributario>

TAUIL, Roberto A. **Quando possível a revisão do lançamento tributário**. Publicado em: dezembro/2016. Disponível em: <http://consultormunicipal.adv.br/artigo/administracao-municipal/13-11-2017-quando-possivel-a-revisao-do-lancamento-tributario/>

ZANLUCA, Júlio César. **Prescrição e decadência de tributos no Brasil**. 2005. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/artigos/prescricaoedecadencia.htm>