

Direito Tributário II- 8º Período

Professor: Paulo Roberto Coimbra Silva- coimbra@coimbrachaves.com.br

Monitor: Raphael C. Lacerda- rclacerda00@gmail.com

Unidades de Ensino:

1. Legislação Tributária - Fontes, Vigência, Aplicação, Integração e Interpretação.
2. Obrigação Tributária.
3. Sujeição Passiva.
4. Infrações e Sanções Tributárias.
5. Crédito Tributário.
6. Administração Tributária.

Avaliações:

Primeira Prova => 25 pts (data: 16/09)

Segunda Prova => 25 pts (data: 01.11)

Trabalhos => 30 pts (todas as aulas)

Prova Final => 25 pts (data: 02/12)

Revisão:

A Competência tributária consiste na aptidão legislativa para a instituição de tributos, é o nome técnico do „Poder de Tributar“ que cada ente possui parcela, devidamente definida na Constituição, não pode ser alterada pelo legislador tributário. Em contrapartida, a capacidade tributária ativa é a aptidão administrativa para arrecadar e fiscalizar o recolhimento de tributos.

	Competência tributária	Capacidade tributária ativa
Conceitos	Aptidão legislativa para a	Aptidão administrativa para arrecadar e fiscalizar o

	instituição de tributos	recolhimento de tributos
Fontes	Constituição	Lei ordinária ou complementar
Delegabilidade	ABSOLUTAMENTE INDELEGÁVEL	DELEGÁVEL

Contribuição da OAB- titular da competência tributária: União. Titular da capacidade tributaria ativa é a OAB

Existem dois critérios de classificação dos tributos que são imprescindíveis para a identificação das espécies de tributos ou para a identificação da natureza jurídica de um tributo.

Primeiro critério: fato gerador. Tributos podem ser vinculados ou não.

Segundo critério: destinação do produto arrecadado. Tributos podem ser classificados como finalísticos ou finalísticos.

Art. 4º do CTN.

De acordo com o artigo 4º do CTN, o fato gerador era o único critério suficiente que posteriormente seria confirmado pela base de cálculo. A base de cálculo refletiria a expressão econômica do fato gerador.

Na época da edição do CTN, eram reconhecidas apenas três espécies de tributos: impostos, taxas e contribuições de melhoria. Com a Constituição de 1988 vieram os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais.

Assim, o fato gerador deixou de ser o único critério para diferenciação entre as espécies tributária, por exemplo, entre impostos e contribuições especiais, então criou-se a destinação do produto arrecadado.

Contribuições especiais também são tributos não vinculados, como os impostos. Desta forma, os impostos não são mais os únicos tributos não vinculados.

Impostos são afinalísticos, ideia da „solidariedade difusa“. Receita arrecada a título de imposto não pode estar vinculado a nenhum órgão, fundo ou despesa, conforme prescreve o art. 167, IV, da Constituição de 1988, seu produto destinado as despesas gerais do Estado.

Em contrapartida, as contribuições especiais são tributos finalísticos, ou seja, o que for arrecadado a título de contribuição especial somente poderá ser aplicado para o atendimento da causa que legitimou a sua instituição. O poder público não tem liberdade alguma para poder aplicar o dinheiro arrecadado a título de contribuição especial para outra finalidade.

A regra para a repartição da competência dos impostos é rígida, para as taxas e contribuições de melhoria, a competência será comum. Todos os entes federados podem instituir taxas e contribuição de melhoria.

Fatos geradores da taxa:

- Poder de polícia
- Prestação de serviços públicos específicos e divisíveis.

Contribuição de Melhoria

- Fato gerador: valorização imobiliária decorrente de uma obra publica.

Pode cobrar quem realizou a obra: União, Estado ou Município.

Empréstimos Compulsórios

- Art. 148, CF
- Somente a União pode instituir.
- Requisitos formais para instituição:

- Lei complementar
- Competência exclusiva da União
- Requisitos materiais:
 - Calamidade pública
 - Guerra externa ou sua iminência
 - Investimento público de grande interesse público

O CTN e a Legislação tributária

Antes do CTN, era mínima a sistematização do Direito Tributário. Não havia definições mínimas para uniformizar e sistematizar o Direito Tributário, inclusive o conceito de tributo.

Becker: Teoria Geral do Direito Tributário; muitos dos conceitos trazidos por Becker em sua obra foram trazidos do direito alemão e italiano, e foram posteriormente incorporados ao CTN.

Becker falava de “carnaval” do direito tributário, pela ausência de consenso nos conceitos de direito tributário.

O Direito Tributário só alçou a categoria de ramo didaticamente autônomo do direito bem recentemente. Anteriormente, era meramente um capítulo do direito financeiro, que trata do planejamento e execução da arrecadação e dos gastos públicos. Dentro do campo das arrecadações, os tributos eram apenas um pequeno pedaço das receitas estatais.

O CTN é uma das legislações que contém o maior número de definições, conceitos e classificações legais; isso, geralmente é papel doutrinário e jurisprudencial. Por quê? .

Pois não havia qualquer sistematização.

Foi aprovado como lei ordinária em 1966, pois não havia Lei Complementar até então. Foi, portanto, formalmente trazido ao ordenamento jurídico brasileiro em Lei Ordinária.

Contudo, materialmente, o CTN trata de temas de competência privativa de Lei Complementar (art. 146, CR/88). Por essa razão, por disciplinar por matéria própria de LC, o CTN passou a vigorar com força normativa de LC nos dispositivos que foram recepcionados pela CF/88; é, portanto, materialmente Lei Complementar e formalmente, Lei Ordinária.

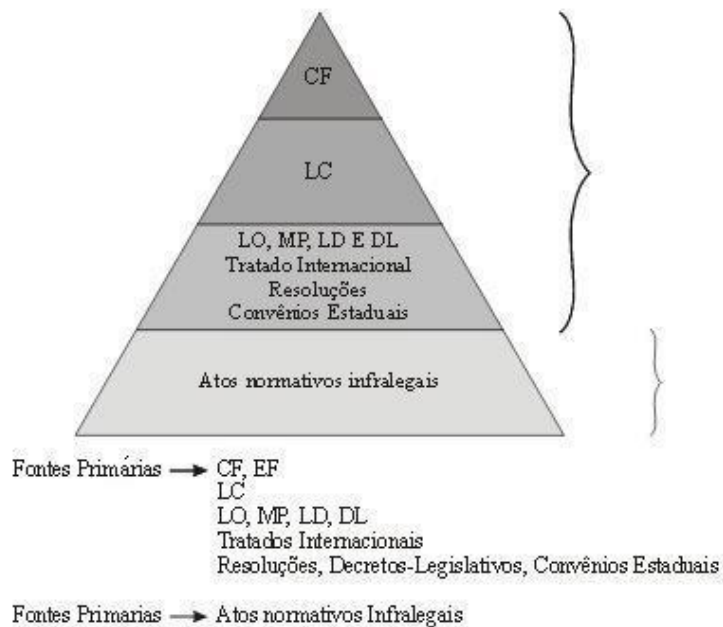
Para aditá-lo, é necessário, portanto, Lei Complementar.

O CTN traz o de conceito de tributo; de obrigação tributária; de sujeitos passivos da obrigação tributária; de sanções tributárias...

Art. 96, CTN. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

No Brasil, sentimos falta de legislação que verse sobre infrações tributárias.

Legislação tributária



Conceito: É o conjunto de normas que versam sobre a matéria tributária, isto é, que disciplinam o tributo e as relações jurídicas pertinentes a ele.

As normas tributárias que compõem a legislação tributária são de diversos graus hierárquicos: Constituição Federal; leis complementares, ordinárias e medidas provisórias (leis delegadas, NÃO – a matéria tributária não é delegável); tratados; atos normativos infra legais (portarias, circulares).

Toda norma tributária gravita em torno do conceito de tributo. Tal conceito foi definido na legislação tributária de modo abrangente:

Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Todos entes federados legislam sobre direito tributário no Brasil. Entretanto, há leis nacionais que devem ser observadas por todos os entes.

Há, portanto, normas constitucionais, normas nacionais, normas federais, normas estaduais e normas municipais versando sobre direito tributário – guardadas as respectivas competências.

A legislação tributária é marcada por uma grande instabilidade e complexidade, sendo a legislação em vigor aplicável aquela da data do fato gerador.

O art. 150, I, diz de forma simplória: é vedado aos entes tributantes instituir ou majorar tributos sem lei. Tal redação é extremamente simplória, no momento em que dá a entender que o princípio da legalidade se resumiria aos atos de majorar ou instituir tributos.

Contudo, o princípio da estrita legalidade tributária vai muito além. O CTN, no seu art. 97, vem explicitar qual o verdadeiro alcance do princípio da legalidade.

Todo o ato normativo impessoal, genérico e abstrato estará incluído no conceito de legislação tributária. Entretanto, quando o art. 97 fala em lei, ele não está se referindo a lei no sentido lato, mas no sentido estrito.

Lei em sentido estrito é lei no sentido formal e material: *ato normativo impessoal, genérico e abstrato aprovado pelo órgão legislativo competente, que observe o devido processo legislativo constitucionalmente previsto.*

O artigo do CTN amplia a necessidade de lei não apenas para a (1) instituição e majoração de tributos, mas também (2) para extinguir tributos ou reduzi-los (ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57, 65); (3) a definição do fato gerador da obrigação tributária principal (ressalvado o disposto no inc. I do §3º do art. 52) e do seu sujeito passivo; (4) a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo (ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57, 65); (5) a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas; (6) as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Tratados internacionais (art. 98, CTN).

Art. 98 . Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.

Os tratados são uma relevante fonte para o direito tributário; são importantes fontes especialmente em relação à bitributação sobre a renda.

No Brasil, a residência do contribuinte e a fonte do rendimento são dois elementos que atraem a competência tributária sobre a renda. Em um mundo cada vez mais globalizado, a coexistência desses dois elementos em países distintos cria um grande problema de bi ou até mesmo pluritributação, no momento em que mais de um país atrairá para si a competência tributária.

Nos EUA, o elemento que define a competência é a nacionalidade, o que cria ainda mais um problema para a tributação da renda. Contudo, os EUA têm mecanismos unilaterais para resolver o problema para a pluritributação sobre a renda, ao permitir a dedução do imposto pago em outro país do tributo a ser pago nos EUA.

Deve-se evitar a bi ou pluritributação da renda, mas essa questão envolve a questão da soberania nacional. Por esse motivo, é muito comum a definição do poder de tributar nos tratados internacionais. Pode-se definir, por exemplo, que quem vai tributar é o país da fonte ou o país da residência.

Há tratados bilaterais e multilaterais em matéria tributária.

Existem duas questões fundamentais sobre a matéria de tratados em matéria tributária.

A primeira questão gira em torno do status normativo dos tratados. O art. 96 afirma a prevalência dos tratados em relação à legislação nacional, inclusive pelas que se sobrevenham a eles.

Em uma leitura inicial, dá-se a entender que os tratados teriam status hierarquicamente superior à legislação tributária interna.

Para isso, duas correntes foram criadas para solucionar a questão. Surgiu a primeira corrente que passou a entender que o tratado internacional, validamente recepcionado pela constituição de 88, prevaleceria com estatura de legislação complementar.

Contudo, a corrente majoritária afirma que não. O CTN, sendo lei materialmente complementar, não possui competência para determinar a força normativa dos tratados e a hierarquia de normas.

A par disto, o STF tem precedentes em que entendeu que os tratados internacionais recepcionados pela CR passaram a vigorar como lei ordinária, podendo ser revogados por lei ordinária.

Como interpretar o art. 98?

Quando o artigo fala sobre a prevalência dos tratados sobre as normas, o artigo não está abordando a hierarquia dos tratados, mas o concurso de normas, tendo o tratado um caráter de especialidade em relação às demais normas, que terão caráter geral.

Portanto, entende-se que o tratado devidamente aprovado entrará no ordenamento como lei ordinária, especial em relação a demais normas já editadas.

A segunda questão gira em torno da exoneração de tributos de competência estadual ou municipal pela ratificação de tratados internacionais; a concessão de isenções ou a redução de alíquotas de tributos de competência dos Estados e Municípios pelos tratados é válida?

1ª corrente. Após a CF 88, a União não pode mais exonerar tributos de competência dos demais entes federados. Portanto, tratado internacional não pode exonerar tributos de competência estadual ou municipal, pois seria uma espécie de isenção heterônoma, o que não é permitido pela CR/88.

2ª corrente. Não se trata de usurpação da competência tributária de Estados e Municípios. O Presidente da República acumula duas funções extremamente distintas: a de chefe de governo e a de chefe de Estado.

Quando o Presidente atua como chefe de Estado, quando ele firma um tratado, ele não está atuando como chefe da União, mas como representante da República Federativa do Brasil, o que inclui os Estados e Municípios. Portanto, os demais entes federados estariam sendo representados no ato de assinatura do tratado.

Poder Regulamentar do Poder Executivo (art. 99, CTN)

Art. 99. O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I – os atos administrativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV – os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Normas complementares (art. 100, CTN), § único- penalidades- proteção da boa fé e da segurança jurídica.

Concurso de Normas: Normas complementares são diferentes de leis complementares, dizem respeito a atos normativos infralegais expedidos pelo poder executivo e encontram-se abaixo das demais na pirâmide normativa, possuindo maior concretude e menor abstração

Função: Positivam a interpretação do fisco

Consequências: O contribuinte que segue o disposto em uma norma complementar não está sujeito às penalidades.

Vigência

- Conceito
- Limites- no espaço (territorialidade e extraterritorialidade: tratados internacionais, convênios)
- No tempo

Início: LICC, LINDB

Término

Concurso de Normas

Art. 101 do CTN- disciplina da vigência

Conceito: Aptidão da lei (nem toda lei possui) para gerar efeitos jurídicos sempre que ocorridos os fatos previstos no seu antecedente normativo (descrição abstrata de fatos relevantes).

Se A (fato jurígeno) deve ser B (prescrição de efeitos jurídicos)

Se auferir renda, pague imposto à União.

As leis humanas são limitadas no tempo e espaço. Por isso, a norma jurídica vigorará no território do ente que a editou (territorialidade).

Exceções: extraterritorialidade- fora dos limites geográficos do ente que a editou, decorre de previsão expressa em outra norma.

Fontes que preveem a extraterritorialidade: Constituição Federal, Tratados Internacionais

Obs: lembrar que o art. 146 dispõe que a lei complementar dirime eventuais conflitos de competência.

Exemplo: Prof Paulo possui escritório em BH e é contratado por cliente de SP para fazer sustentação oral em Brasília. Qual é o ente competente para cobrar o ISS?. Lei

complementar que definirá o aspecto pessoal. Regra geral: domicílio do estabelecimento do prestador do serviço, ou seja, BH. Assim, ocorrerá a extraterritorialidade, pois a lei de BH incidirá sobre um fato gerador ocorrido em Brasília.

Anterioridade- art. 150, inciso III, „b“ e „c“ da CF, via de regra as alíneas b e c são cumulativas

Término da vigência- não há nenhuma peculiaridade no Direito Tributário

Concurso de Normas: Norma geral não revoga norma especial e vice-versa

No Direito Brasileiro não corre efeito repristinatório, salvo previsão expressa

Efeito repristinatório

Lei A- Lei B- Lei C

Lei A é revogada pela lei B que é revogada pela lei C. Assim, a revogação da lei revogadora (B) faz ressurgir a lei revogada (A)

Aplicação da Legislação Tributária

As regras encontram-se previstas nos arts. 105 e 106 do CTN.

Regra geral: Aplica-se em relação à obrigação principal a lei em vigor na data da ocorrência do fato gerador.

Há a possibilidade da aplicação retroativa desde que respeitados alguns limites:

- Limite genérico previsto na Constituição Federal (art. 5º): a lei poderá retroagir desde que não afete o ato jurídico perfeito, a coisa julgada e o direito adquirido.

- Limite específico: específico da matéria tributária: lei que institui ou majora tributo.

Aplicação retroativa da legislação tributária

O art. 106 do CTN prevê duas hipóteses nas quais haverá retroatividade da legislação tributária (lei retroagindo no tempo alcançando fatos ocorridos antes da sua vigência).

Primeira hipótese: Eventualmente, quando identificada uma deficiência da lei, o legislador pode supri-la, positivando uma das suas interpretações. Não é a sua função conceituar, classificar ou interpretar a lei, mas pode realizar.

Segunda Hipótese: Induvidosa inspiração no Direito Penal, nos dizeres do professor Coimbra (Princípios Gerais de Repressão), isso não quer dizer que os princípios do Direito Penal se aplicam em totum ou *ipsis literis* em todos os ramos do direito. Assim, a lei tributária sancionadora menos severa ou mais benéfica retroagirá desde que o caso não esteja definitivamente julgado, ocorrente somente em relação à norma sancionadora, uma vez que o legislador quis evitar pedidos de repetição de indébito de multa.

Integração e Interpretação da Legislação Tributária

Integração da legislação tributária (art. 108, CTN).

Analogia- Limites (§ 1º)

Princípios de Direito Tributário

Princípios Gerais de Direito Público

Equidade- Limites (§ 2º)

Princípios do Direito Privado (art. 109, CTN).

Institutos, Conceitos e Formas de Direito Privado (art. 110, CTN).

Interpretação Literal (art. 111, CTN).

Interpretatio in favor infrator – inspiração no interpretativo in favor reo (art. 112, CTN).

Falso paradigma da irretroatividade da legislação tributária, aplicável somente nos casos de instituição ou majoração de tributo.

Lei Interpretativa- art. 106, CTN.

Interpretação benigna- normas sancionadoras

Integração da legislação tributária se justifica diante de lacunas no texto da lei, lei omissa ou a existência de fatos concretos não previstos expressamente no ordenamento jurídico.

Técnicas de Integração- art. 108, CTN.

Analogia: Busca-se através desta técnica de integração a solução para um concreto em uma norma similar ou em um caso análogo. Não ocorre a subsunção do fato concreto ao modelo previsto na Hipótese de Incidência (Fato descrito abstratamente) da norma análoga.

O limite do § 1º deriva do princípio da legalidade, uma vez que não existe fato gerador (fato concreto que se adequa perfeitamente ao modelo previsto na hipótese de incidência) por analogia.

Exemplo: Pode-se exigir IPTU de propriedade que está próxima da Zona Urbana?.

Resposta: Não.

Conclui-se, portanto, que a analogia não pode ser utilizada para exigir tributo não previsto em lei.

Crítica do professor: Princípio não é técnica de interpretação, estão fora do rol previsto legalmente, possuem função diretiva que o trabalho legiferante e a aplicação do Direito.

O emprego da analogia se justifica por força de um princípio, pois os princípios prevalecem sobre as técnicas de integração da legislação tributária.

Equidade: Aplicação benevolente da legislação tributária que permite ou determina ao operador do direito a possibilidade de expurgar e mitigar do comando da norma os efeitos que se mostrem exorbitantes diante das características do caso concreto.

Justificativa: Limitações do legislador.

Aplicar a lei tributária com equidade consiste no postulado da proporcionalidade.

Em resumo, não pode haver a exigência de tributo por força de analogia, nem a dispensa através da equidade.

Exemplo: Senhora que herda palacete na Av. Paulista e não possui condições de pagar o IPTU, é possível a dispensa por força de equidade?.

Resposta: Não.

A equidade se presta para todas as demais matérias, sendo o campo das infrações e sanções tributárias o mais fértil para a sua utilização.

Certa vez, um office boy que estava incumbido de efetuar o pagamento do ICMS de uma empresa sofreu um acidente, no dia do vencimento do tributo. Alguns transeuntes se amontoaram perto do office boy da empresa. Dentre eles, encontrava-se um fiscal do estado.

Um dia após o ocorrido, o fiscal, cômico da situação da empresa, efetuou o lançamento de uma infração devido ao atraso de um dia de não pagamento do imposto. O contribuinte recorreu ao TIT (equivalente ao Conselho de Contribuintes) do estado de São Paulo por meio do Processo Administrativo. O TIT que reavaliou o ato e com base

na **equidade**, aplicou uma nova sanção com função meramente didática (advertência), além de fixar a multa no valor simbólico de uma unidade monetária.

O Direito Tributário é um direito de superposição, utiliza em algumas de suas hipóteses de incidência de conceitos, institutos e formas de outros ramos do direito, em especial do direito privado.

Exemplos: IPVA, fato gerador- propriedade de veículo automotor.

IPTU, fato gerador- propriedade de bem imóvel localizado em zona urbana.

O conceito de propriedade encontra-se no Código Civil. Por essa razão, princípios do Direito Privado podem ser úteis para a investigação de figuras, institutos e formas de Direito Privado. A obrigação tributária é heterônoma (compulsória). Desta forma, o princípio da autonomia da vontade para tal obrigação é irrelevante.

Art. 110 do CTN: Comando imprescindível para a lógica e harmonia do Sistema Tributário Nacional, é uma norma conveniente para evitar eventuais abusos por parte do legislador.

A Competência Tributária é a aptidão legislativa para criar in abstracto tributos, é a definição técnica do Poder de Tributar. Encontra-se disciplinada na Constituição Federal e não pode ser alterada pelo legislador tributário.

Exemplo: O Estado não pode editar lei considerando bem imóvel como mercadoria para fins de incidência de ICMS.

Os conceitos, institutos e formas de direito privado adotados pela CF não podem ser alterados pela legislador tributário ordinário, sob pena de usurpação de competência.

Exemplo: Município não pode cobrar IPTU sobre veículos. Por isso, é de bom aviltre a existência do art. 110 do CTN.

O CTN é muitas vezes, uma lei de como fazer leis.

Art. 111 do CTN- as matérias previstas nos incisos deste artigo devem ser interpretadas literalmente, um método necessário e insuficiente ao mesmo tempo, pois fornece respostas óbvias. Sendo assim, a interpretação será restritiva. A analogia não poderá ser utilizada para as matérias previstas neste artigo.

O art. 112 do CTN é mal interpretado pelos neófitos do Direito Tributário, é uma técnica de interpretação que só é aplicável às infrações, penalidades e sanções.

Obrigação Tributária

A matéria encontra-se disciplinada nos arts. 113 ao 138 do CTN.

Espécies (Art. 113, do CTN).

Obrigação Tributária Principal: é caracterizada por ser sempre uma obrigação de dar, dar dinheiro, possui caráter pecuniário.

Obrigação Tributária Acessória: é caracterizada por ser uma obrigação de fazer ou tolerar algo em prol das atividades de arrecadação de tributos e fiscalização. Tem caráter instrumental e não possui fim em si mesma.

Exemplo de obrigação acessória: entrega de declaração de imposto de renda.

É uma obrigação autônoma ou independente. Assim, a regra da Teoria Geral das Obrigações („o acessório segue o principal“), não será aplicada aqui, vez que o Direito

Tributário possui terminologia própria.

Pode a obrigação tributária principal se extinguir e acessória permanecer?. Sim.

Exemplo: Comerciante que vende livro tem que pagar ICMS (obrigação tributária principal). Não, devido à imunidade prevista no art. 150, inciso VI alínea „d“, da CF, e a obrigação acessória (emitir nota fiscal)?. Sim.

Desta forma, pode-se afirmar que existe a obrigação acessória sem sequer ter ocorrido o nascimento da obrigação. Qualquer obrigação jurídica é suscetível de ser descumprida, o que pode ocorrer com as obrigações tributárias. O descumprimento de obrigação tributária principal (deixar de pagar tributo) é conhecido como infração material (multa-revalidação).

E o descumprimento da obrigação acessória (deveres instrumentais como emitir nota fiscal) é chamado de infração formal (multa isolada).

Art. 113

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Comentário sobre este parágrafo: O cometimento de uma infração condiz com a ocorrência de um ato ilícito que sofrerá uma sanção. A sanção mais comum no Direito Tributário é a multa (obrigação de dar dinheiro). Por isso, multa e juros (pagamento intempestivo) quando devidos integram a obrigação principal por força de seu caráter pecuniário. Não há que se falar aqui em conversão de multas em tributos, tendo em vista que o tributo não constitui sanção de ato ilícito.

Pode haver a prática concomitante das duas modalidades de infração ou independente.

O cometimento de uma infração formal destinada a ocultar uma infração material constitui o crime de sonegação (Lei 8137/90, § 1º).

Fenomenologia e Nascimento da Obrigação Tributária

Estrutura dual da norma tributária: Se „A“ (descrição abstrata de um fato no antecedente normativo) >>>> Deve ser „B“ (prescrição de efeitos jurídicos imputáveis a „A“ no consequente normativo).

Exceção ao modelo de norma dual: normas que versam sobre competência, com exceção do empréstimo compulsório, art. 148, CF (se houver calamidade...).

O pressuposto fático previsto no consequente normativo deve se enquadrar perfeitamente no modelo previsto abstratamente no antecedente. Se auferir renda, pague imposto à União.

O pressuposto fático também é conhecido como fato gerador ou fato jurígeno (preferência do professor). O Fato gerador ocorre com a subsunção do fato concreto à

norma tributária, ou seja, é a ocorrência in concreto de uma situação que se enquadra perfeitamente no antecedente normativo.

O professor realizou uma comparação com o Direito Penal (Tipo, Pena e Crime), que no Direito Tributário seria (Hipótese de Incidência, Obrigação Tributária e Fato Gerador-fato concreto e jurígeno). O conseqüente normativo da norma tributário também é alcunhado pela doutrina como comando normativo e mandamento, não existe um consenso.

Não incidência simples: O fato concreto não se enquadra na hipótese de incidência. Ex: Fazenda do professor Paulo em Guapé deve IPTU?. Não, uma tendo em vista o fato gerador diverso do IPTU.

Não incidência qualificada: O fato concreto se enquadra na hipótese de incidência. Mas não configura o fato gerador por força de imunidade ou isenção. Ex: Prédio da Faculdade constitui um fato concreto que se enquadra na hipótese de incidência, porém, é imune, por força da imunidade recíproca.

Conclusões da aula- parte que o professor frisou bem:

1. A obrigação tributária nasce com o fato gerador. Não existe obrigação tributária sem fato gerador.
2. Ocorrido o fato gerador, automática, imediata e infalivelmente, nasce a obrigação tributária.
3. O fato gerador é, a um só tempo, imprescindível e suficiente para o nascimento da obrigação tributária.

Direito Tributário II- 2ª Avaliação

Fato Gerador

Hipótese de Incidência- Estudo da própria norma tributária, ou seja, analisar fato concreto à luz da hipótese de incidência para verificar se ocorre o perfeito enquadramento do fato à norma. Verificar se nasceu ou não a obrigação tributária (comando normativo).

Aspectos: Material, Espacial, Territorial e Pessoal.

7. Aspecto Material: Substância, materialidade alvejada pela tributação, fato de conteúdo econômico utilizado pelo legislador como signo presuntivo de riqueza. Quem o realiza terá capacidade contributiva.

Descrição: verbo de ação (ato) ou situação (estado) + complemento

Ex: auferir renda (IR), prestar serviços (ISS), ser proprietário de bem imóvel localizado em zona urbana (IPTU).

Conceitos, institutos e formas de outros ramos são comuns no aspecto material. A ação descrita pode consistir num ato ou negócio jurídico (herança, legado, doação).

- Aspecto Espacial da Hipótese de Incidência: Local em que se considera ocorrido o fato gerador da obrigação tributária. Por vezes, o local é determinante da competência tributária.

Ex: Aliomar Baleeiro nasceu na Bahia, viveu em SP e morreu no RJ. Deixou bens para os seus herdeiros, com a abertura da sucessão, pergunta-se:

Qual é o estado competente para exigir ITCMD? Em relação aos bens imóveis será competente o estado onde estão localizados (art. 155). Em relação aos demais bens será o estado de processamento do inventário.

- Aspecto Temporal: Identificar o momento em que se considera ocorrido o fato gerador da obrigação tributária. Momento que nasce a obrigação tributária, vínculo iuris.

Relevância deste aspecto: decorre da regra áurea de aplicação- lei em vigor na data de ocorrência do fato gerador (II- exceção ao princípio da anterioridade e da legalidade), imprescindível para o cômputo do prazo decadencial (começa a contar a partir da ocorrência do fato gerador), legislador define momento para cada âmbito.

- Aspecto Pessoal: Traz características subjetivas que podem ser determinantes da incidência ou não da norma tributária. Por vezes, existem características pessoais do protagonista do fato gerador que são determinantes para o nascimento da obrigação tributária, como no caso do ICMS.

Pessoa física trocou de carro para uso próprio, pagou ICMS? Não, pois não preenche o requisito do aspecto pessoal. Circulação de mercadoria (bem móvel, infungível).

Protagonistas: comerciante, industrial, produtor rural. Os elementos estão presentes no comando normativo, em seus critérios. Nenhum deles está presente na hipótese de incidência

Partes- sujeito ativo e passivo

Objeto- dar dinheiro

Quando se deve pagar, como e onde?

Critério Subjetivo, Quantitativo, Operacional (temporal, modal....)

É importante frisar que o momento de nascimento do fato gerador não se confunde com a data de vencimento do pagamento do tributo.

Ex: IPTU. Quando nasce a obrigação? 1º de Janeiro. Quando deve pagar? Lei municipal define.

Destaca-se que o sujeito passivo está indicado no critério subjetivo do comando normativo. Nem sempre a pessoa que a realiza o fato gerador será o sujeito passivo, pode ser indicada pessoa distinta.

Critério subjetivo: No critério subjetivo, determina-se quem é o sujeito ativo e o sujeito passivo da obrigação tributária.

Critério quantitativo: No critério quantitativo do comando da norma, encontra-se todos os comandos necessários para descobrir-se o *quantum debeatum*, para a quantificação da obrigação tributária, visto que a obrigação tributária é obrigação de pagar quantia em dinheiro.

Via de regra, dois são os critérios empregados para quantificar a obrigação:

Base de cálculo: É o ponto de partida para a apuração do crédito tributário; deve expressar uma grandeza.

O legislador não tem ampla discricionariedade para definir como base de cálculo a grandeza que lhe aprouver.

A base de cálculo deve guardar relação de pertinência com a dimensão economicamente apreciável do aspecto material da hipótese de incidência. Ou seja, a base de cálculo deve estar relacionada com a quantificação econômica da hipótese de incidência.

A base de cálculo deve ser sempre menor ou igual à riqueza manifesta com a realização do fato gerador. Ou seja:

Base de Cálculo \leq RM

Função veritativa da base de cálculo: verificar qual é a espécie de fato o tributo.

Ex. IPI: a base de cálculo do IPI é o valor da mercadoria industrializada (realizar operação de industrialização).

Ex.2.: taxa de fiscalização florestal; a base de cálculo NÃO pode ser o rendimento da empresa taxada, pois tal base NÃO guarda relação de pertinência econômica com o aspecto material da hipótese de incidência (“beneficiar-se da fiscalização florestal”); a base de cálculo deve ser o valor do serviço prestado.

Alíquota: Trata-se de um coeficiente percentual a ser multiplicado pela base de cálculo para a apuração do crédito tributário. Existem limites para a estipulação das alíquotas. Os limites genéricos decorrem da vedação ao efeito de confisco; a alíquota não pode ser tal que prejudique a livre iniciativa e o direito de propriedade. A tolerância jurídica à tributação é mutável - não é um princípio matemático, preciso e eterno. É variável circunstancialmente.

Ex.: quinto (época de Brasil colônia) x dois quintos (carga tributária atual)

A tolerância ao tributo é o limite da vedação ao efeito de confisco.

Além disso, deve-se levar em consideração qual a riqueza tributada: os limites são diferentes em se tratando de patrimônio ou consumo). Há, ainda, os limites específicos. Ao se falar em limite específico, deve-se levar em consideração qual os limites expressos pelo legislador para a estipulação de alíquotas, sejam esses limites mínimos ou máximos.

Ex.: ITCMD e ICMS, que deverão ter as alíquotas definidas por resolução do Senado; no ISS há limite máximo previsto em LC e o mínimo previsto em EC – para evitar guerra fiscal.

No caso do ITR, a variação das alíquotas tem caráter extrafiscal: quanto mais se utiliza a terra menor será a alíquota. O objetivo é o cumprimento da função social da terra. É por essa razão que uma alíquota de 20% é juridicamente tolerável – porque o ordenamento jurídico idealiza a propriedade com atendimento à função social.

Quando o objetivo é a indução de comportamento, os princípios da isonomia e do não confisco são mitigados, mas não afastados.

Além da base de cálculo e da alíquota, há outros elementos para a quantificação do crédito tributário, vejamos:

Outros elementos □ há tributos não quantificados por base de cálculo e alíquota.

Ex.: ISS □ serviço prestado por pessoa autônoma ou por sociedade de pessoas paga valor fixo por pessoa, definido em lei. Não se fala de alíquota nem de base de cálculo.

Ex. 2: taxa □ ex.: a taxa paga para emitir o passaporte é um valor fixo estabelecido em lei. Não se fala em base de cálculo nem em alíquota.

Ex.3: em certos casos, usa-se a alíquota e a base de cálculo, mas apenas esses dois elementos são insuficientes (o imposto não é apenas a multiplicação da alíquota pela base de cálculo).

Utiliza-se a multiplicação da base de cálculo pela alíquota, e, posteriormente, deduz-se deste valor o crédito fiscal obtido das operações anteriores, para descobrir-se o valor da obrigação tributária. É situação típica dos Impostos ou tributos não-cumulativos.

Assim: se o comerciante já pagou R\$60 e o ICMS (valor do débito) resulta R\$180,00, o comerciante tem que pagar R\$120,00, porque tem um débito de R\$180,00 e um crédito de R\$60,00.

Elementos acidentais

Não estão jungidos ao princípio da estrita legalidade (os outros dois estão, apesar das poucas exceções). Podem ser definidos e alterados por ato infralegal, emanado pelo próprio executivo. Exemplificando, entende-se que a data para o pagamento da obrigação tributária pode ser definida por decreto.

Critério operacional

Temporal: Estabelece a data do vencimento da obrigação tributária principal. O momento em que se deve cumprir a obrigação tributária principal – pagar o tributo.

O critério temporal do comando da norma (da obrigação tributária) não é o mesmo do critério temporal da hipótese de incidência. Nesta, é a do nascimento da obrigação (ex.: IPTU □ 1º de janeiro). Naquela, é a data do vencimento (ex.: IPTU: cada município estabelece). A data do vencimento pode ser alterada por ato normativo infralegal.

Modal: Estabelece a forma do cumprimento da obrigação tributária. Estabelece *modus operandi*. É a instrução de como se deve cumprir a obrigação tributária, o que também é definido em ato normativo infralegal (decreto, por exemplo).

Espacial: É o local do cumprimento da obrigação. Tornou-se irrelevante, em virtude dos convênios dos sujeitos ativos com as instituições financeiras, com as agências lotéricas.

Planejamento Tributário

Conceito: É adoção de qualquer medida lícita tendente a evitar, reduzir ou postergar o pagamento de tributo. O planejamento tributário é uma espécie do gênero elisão fiscal. Outra espécie de elisão é a evasão fiscal (sonegação fiscal), que é atividade ilícita.

Planejamento tributário x evasão fiscal

ELISÃO FISCAL = Planejamento tributário (utilização de meios lícitos) e ocorre antes do nascimento do fato gerador

Evasão fiscal = Utiliza-se meios ilícitos e ocorre depois do nascimento do fato gerador.

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: .

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

De acordo com o art. 1º, da Lei 8137 denota-se que o crime de sonegação pressupõe a prática concomitante e ordenada de uma infração material e formal, tendo em vista que a infração formal (descumprimento de obrigação acessória) é destinada a ocultar a infração material (deixar de pagar tributo- descumprimento de obrigação principal).

Ex: contribuinte deixa de emitir a nota fiscal para que não se efetue a cobrança do tributo.

As normas antielisivas evitam o planejamento tributário e são específicas ou geral (art.116, § único). As específicas podem ser proibitivas, equiparadoras ou limitativas.

Observações: O Planejamento Tributário não pode se distanciar da realidade. O professor citou como exemplo a compra de apartamento em Nova-Lima, com objetivo

de pagar um IPTU „menor“ que o cobrado em BH. Citou também a Operação Rosa Negra

(http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/noticias/publicacao_noticias/2007/maio/448FF05F4D262FEBE040A8C02C013604) para demonstrar uma situação onde não ocorreu o Planejamento Tributário.

Critica à redação do art. 116, § único, do CTN:

O art. 116 distingue o fato gerador entre situação de fato e situação de direito. O Professor não concorda com a divisão. Procura-se definir o momento do fato gerador e da produção de efeitos, conseqüentemente.

Situação de fato- Fato não regulado pelo direito. Exemplo: renda; não é um fato disciplinado pelo direito privado, só no direito tributário. Na verdade, o CTN, no art. 116, I, elege fatos ou circunstâncias fáticas (que não teriam maior relevância jurídica dentro de uma relação privada) que caracterizarão o fato gerador do tributo. Ex.: o fato gerador do ICMS poderia se dar na entrega da coisa; mas o legislador escolheu etapa anterior, que é a saída do bem do estabelecimento.

Situação de direito Fato já regulado pelo direito. Conceitos já regulados em outros ramos do direito. Ex.: propriedade de móvel ou imóvel; transmissão causa mortis; doação; transferência de bens imóveis; etc. São situações sobre as quais a lei define quando se aperfeiçoam, estabelecendo todos os pressupostos e requisitos necessários. O fato gerador ocorrerá quando o negócio tornar-se perfeito, nos termos legais.

O negócio jurídico pode estar sujeito a uma condição (fato futuro e incerto). CTN- condição suspensiva, resolutiva ou resolutória (art. 117).

Exemplo: Pai que promete uma fazenda para filha e namorado se casarem até 12.16 e 1000 cabeças de gado se tiverem um filho até 12.17. Tabelião tem que verificar o pagamento de ITBI. Não, está sujeita a condição suspensiva. O fato gerador ocorre quando do implemento da condição.

Hipótese de condição resolutiva: Pai prevê que se casar e tiver filho no prazo estipulado, receberão os bens. Caso ocorra o divórcio, a doação se desfaz (condição resolutiva). Terá a restituição do ITCMD? Não, o implemento da condição resolutiva é irrelevante para o Direito Tributário.

Sujeição Passiva

Sujeitos Passivos (art. 121)

Convenções Particulares (art. 123)

Solidariedade- Legal ou Natural (art. 124)

Efeitos (art. 125)- Pagamento, Isenção ou Remissão e Prescrição

Sujeição Passiva- contribuinte (protagonista do fato gerador, titular da capacidade contributiva), aquele que realiza o fato gerador, ou responsável (indiretamente vinculado ao fato gerador, vinculação econômica). Os contratos firmados entre particulares não podem alterar a sujeição passiva. As convenções particulares não são oponíveis contra o fisco, só valem entre as partes.

A solidariedade no polo passivo é o que interessa para o Direito Tributário, posto que não há previsão para o polo ativo, o professor também disse que nunca viu. As noções de teoria geral das obrigações são úteis, mas nem todas são aplicáveis ao Direito Tributário. Um exemplo é a solidariedade contratual que não encontra previsão no Direito Tributário.

A solidariedade legal está prevista em lei, obviamente, jamais se presume, como exemplo, citamos o art. 134 do CTN que trata da responsabilidade de terceiros.

Solidariedade Natural: Exsurge do próprio fato gerador. Ex: Fazenda que Lucas e irmã herdaram do tio eremita no sul da Bahia. Ambos são responsáveis pelo ITR (coproprietários pro indiviso de gleba rural). Não existe benefício de ordem no Direito Tributário, seja na solidariedade legal ou natural, a dívida pode ser cobrada de ambos na totalidade.

O fato isento não é gerador, sequer nasce a obrigação tributária, enquanto na remissão, ocorre o fato gerador (nascimento da obrigação tributária) e uma lei superveniente perdoa a dívida integralmente (extinção da obrigação tributária). A anistia é o perdão parcial sobre penalidades, não afeta o valor do tributo devido.

Responsabilidade Tributária

Requisitos- art. 128:

- Formal- somente a lei em sentido estrito poderá versar sobre a responsabilidade tributária, determinar quem será o responsável tributário.
- Material- determina que o responsável tributário tenha um vínculo com o fato gerador, vínculo de caráter econômico – embora o Código não o explicita. O legislador não tem ampla discricionariedade para determinar quem será responsável tributário, em virtude dos limites impostos pelo princípio da capacidade contributiva; somente poderá ser responsável aquele que tenha um

vínculo econômico com o fato gerador. O responsável tem obrigação própria de recolher o tributo por fato gerador alheio, de capacidade contributiva alheia. Isso permite que ele seja indenizado, pois ele não é o protagonista do fato gerador

Modalidades:

- Por transferência
- Por extensão ou cumulação
- Por substituição
- Voluntária

Hipóteses do CTN- Rol exemplificativo

4. Sucessão Imobiliária (art. 130)
5. Sucessão Mobiliária (art. 131)
6. Sucessão Causa Mortis
7. Sucessão Empresarial
8. Sucessão Negocial
9. Responsabilidade de Terceiros (art. 134)
10. Responsabilidade Pessoal (art. 135)

A responsabilidade por transferência ocorre quando a obrigação tributária nasce para o contribuinte, mas em virtude de um fato superveniente (hipótese de incidência da norma assecuratória), a obrigação tributária é transferida de forma integral (comando da norma assecuratória) para o responsável.

Há alteração no polo passivo em razão de fato superveniente, sendo a obrigação tributária integralmente transferida ao responsável. Ex.: sucessão *causa mortis* (art. 131). Há aqui a conjugação de duas normas jurídicas: a norma básica de incidência (cuja hipótese de incidência descreve o fato gerador e comando prescreve a obrigação tributária) e a norma assecuratória (de garantia). Esta também possui estrutura dual: hipótese de incidência (prevê fato superveniente) e comando (prevê a transferência da obrigação). A alteração do polo passivo tem que estar prevista em lei.

A reponsabilidade por cumulação ou extensão ocorre quando a obrigação tributária nasce para o contribuinte, mas, em decorrência de um fato superveniente, seu pólo passivo é estendido para abranger o contribuinte e responsável cumulativamente, difere da por transferência apenas nos efeitos jurídicos decorrentes do fato superveniente – aqui o contribuinte NÃO sai do polo passivo, mas sim permanece juntamente com o responsável. A responsabilidade será solidária ou subsidiária, a depender do comando da norma assecuratória.

Aqui também há confluência de duas normas jurídicas.

Ex.: responsabilidade de terceiros previstas nos incisos do art. 134 do CTN. □ Art. 134, I: nesse caso, é responsabilidade solidária.

Aplicação: responsabilidade solidária dos pais com os filhos menores que praticam o fato gerador. Fato superveniente = inadimplemento, a extensão do polo passivo = permanece o filho (contribuinte) + os pais (responsáveis).

A responsabilidade por substituição corre quando a obrigação tributária já nasce, desde o início, para o responsável tributário. Não se fala em alteração do polo passivo, em conjugação de normas ou em fato superveniente. A substituição já está prevista na própria norma básica de incidência. Ex. retenção na fonte do imposto sobre a renda (UFMG- responsável e professor Paulo- contribuinte do IR). .

A responsabilidade voluntária (ex voluntate) decorre da vontade do responsável, por força da livre manifestação da vontade. Ocorre quando o sujeito passivo voluntariamente assume a condição de sujeito passivo da obrigação tributária. É uma hipótese mais rara, porém, ocorre.

Existe previsão legal. A responsabilidade voluntária surge quando esta é condição para algum benefício fiscal, como o parcelamento.

As hipóteses de responsabilidade tributária previstas no CTN não são taxativas, numerus apertus.

Sucessão imobiliária (art. 130)

O responsável tributário é o adquirente do bem imóvel. Abrange o IPTU/ITR, eventualmente o ITBI, as taxas e contribuições de melhoria e de custeio da iluminação pública. Nessa hipótese, o alienante sai do polo passivo da obrigação tributária, que passa a ser ocupado exclusivamente pelo adquirente.

Ocorre na hipótese de obrigações *propter-rem*; o legislador determinou que as obrigações tributárias relativas a bens imóveis seguem a sorte do bem.

Aqui, fala-se das obrigações relativas a fato gerador anterior à aquisição do bem, pois após a aquisição o adquirente será não mais responsável tributário, mas contribuinte.

O adquirente, portanto, para que não adquira o ônus econômico da obrigação, deverá descontar do valor da aquisição o valor relativo aos tributos que deverão ser pagos.

Exceção: § único do art. 130 - arrematação de bem imóvel em hasta pública; o adquirente NÃO se torna responsável tributário. O valor do tributo se sub-roga no preço da alienação. Motivos:

1. Os arrematantes podem propor maiores lances do bem; do contrário, isso traria uma insegurança na aquisição do bem.
2. Já se presume que o valor pago a partir do lance mínimo incluirá o valor das dívidas a serem quitadas.

Sucessão mobiliária (art. 131)

Mesma hipótese da sucessão imobiliária, contudo, recai sobre objeto distinto.

O adquirente de bem móvel passa a ser responsável pelos tributos de fato gerador anterior à alienação. É pertinente ao IPVA.

O CTB possui uma hipótese análoga; o adquirente torna-se responsável pelas multas contraídas anteriormente à aquisição do automóvel.

Se o adquirente, após emitir certidão do bem, verificar a existência de débitos relativos ao bem, ele deverá abater o valor do débito do valor da aquisição. Essas duas hipóteses de sucessão são hipóteses de *responsabilidade por transferência*; o responsável passa a ocupar, isoladamente, o polo passivo da obrigação tributária.

Sucessão causa mortis (art. 131)

Outra hipótese de *responsabilidade por transferência* (caso do vovô que ganha na loteria). A morte do contribuinte transmite a obrigação ao espólio ou ao(s) sucessor(es) do falecido. O espólio é o acervo patrimonial do falecido; não reconhece personalidade jurídica (“pessoa formal de direito”), mas possui a capacidade de contrair direitos e deveres.

Caso o espólio seja processado muito rápido pelo procedimento de inventário e partilha e este não exista mais, a lei prevê que a responsabilidade não será mais do espólio (em virtude de sua extinção), mas dos herdeiros/legatários.

Contudo, a responsabilidade dos herdeiros limitar-se-á ao limite daquilo que foi recebido do procedimento de partilha.

Aqui, há uma hipótese de solidariedade natural. Não há benefício de ordem entre os herdeiros. Contudo, aquele ao qual for cobrado o tributo terá o direito de regresso (regida pelo direito civil) contra os demais.

Sucessão empresarial (art. 132)

A lei prevê hipóteses de operação de reorganização societária.

O CTN prevê as hipóteses de fusão, incorporação e transformação empresarial; contudo, não menciona a hipótese de responsabilidade derivada de cisão empresarial.

Na fusão, duas ou mais empresas tem seu patrimônio vertido ao patrimônio de uma outra empresa. As empresas fusionadas são extintas, vindo a manter-se somente a empresa resultante, que pode ser já existente ou criada para a realização da operação.

Nessa hipótese, a empresa resultante da fusão será responsável pelos tributos das empresas fusionadas.

A *incorporação* também é hipótese de concentração de empresas. Nessa operação, a empresa incorporadora aglutina o patrimônio da empresa incorporada (inclusive o passivo). A incorporadora, portanto, será responsável pelos tributos da incorporada.

A *transformação* consiste na mudança do regime/tipo societário; muda-se, portanto, o regime jurídico que rege a relação entre os sócios.

Aqui há uma peculiaridade. Na década de 70, entendeu-se que, na hipótese de transformação, a empresa transformada seria extinta, dando origem a uma nova empresa com um novo regime empresarial. Por essa razão, com base na teoria vigente à época, definiu o CTN que a empresa resultante da transformação empresarial seria a responsável pelos tributos da sociedade anterior.

Hoje, contudo, vigora outro entendimento; a doutrina entende que, na transformação, há a permanência da mesma pessoa jurídica, com um tipo societário distinto. Portanto, não haveria aqui hipótese de responsabilidade. Após a transformação, a empresa continuaria sendo a mesma e, portanto, a própria protagonista do fato gerador. Portanto, nesse caso, não haverá sucessão empresarial, mas sim, a manutenção da personalidade jurídica da sociedade empresária e, assim, de seu papel de contribuinte.

Por fim, fala-se da operação *da cisão*, hipótese de desconcentração empresarial.

Há várias classificações de cisão.

Veremos duas delas: cisão total e a cisão parcial.

A *cisão total* é exatamente a hipótese inversa da fusão; o patrimônio será vertido para o capital de duas ou mais empresas. A empresa cindida se extingue; a totalidade de seu patrimônio é transferido para as empresas cindidas. Quais ativos ou obrigações irão para A e quais irão para B? O protocolo de cisão determinará, que deve ser protocolizado na junta comercial e é, portanto, de caráter público.

Na *cisão parcial*, a empresa cindida permanece, mas uma parcela de seu patrimônio será vertida para uma outra empresa. Da mesma forma, o protocolo de cisão determinará quais as obrigações e direitos serão transferidos para a outra empresa.

O rol do CTN não aborda a responsabilidade na hipótese de cisão.

Uma solução adequada para a questão seria a de o legislador, em cada tributo, determinar na respectiva lei qual será o tratamento da responsabilidade tributária para cada tributo. Caso a lei não o preveja, o professor entende que se deve respeitar as regras gerais da Lei de S/A.

A Lei de S/A determina que o credor deverá observar o que determina o protocolo de cisão para aferir quem será o responsável pelo tributo. Entretanto, o credor não se vincula ao ato de cisão, podendo impugnar a operação e o protocolo de cisão, dentro do prazo de 90 dias, contados da data do protocolo na Junta. Do contrário, haverá a preclusão do direito.

Para o professor, se não houver previsão legal na legislação do tributo, aplicar-se-á à Fazenda Pública a mesma lógica da Lei de S/A; tal entendimento não é pacífico. Os procuradores do Estado, via de regra, não são diligentes com o ato de impugnação, e, por essa razão, afirmam a ilegalidade da preclusão frente ao interesse público.

Sucessão negocial (art. 133)

H.I. □ Aquisição de: +Prosseguimento na exploração

Fundo de comércio

Estabelecimento: Comercial, Industrial e Profissional.

Comando □ Responsabilidade

Integral

Subsidiária

Exceção: §§1º e 2º

O Fisco não deve ficar sem garantias para a arrecadação do crédito tributário e, no caso de atividade de alienação, presume-se a fraude tributária.

A *sucessão negocial* ocorre quando há a aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento mediante atividade de comércio, combinada com o prosseguimento na exploração da mesma atividade, pouco importa se sob a mesma ou outra razão social.

Tal sucessão gera a responsabilidade integral ou subsidiária do adquirente pelos tributos devidos por aquele adquirente.

Responsabilidade integral ocorrerá se o alienante interromper a sua atividade em prazo igual ou superior a seis meses da data da alienação.

Se o alienante prosseguir com a exploração ou se reiniciá-la em prazo inferior a seis meses, a sua responsabilidade será subsidiária. Aqui não se trata de responsabilidade solidária, mas subsidiária.

Há, entretanto, uma exceção prevista no §1º do art. 133: hipótese de aquisição (leilão judicial) de estabelecimento em processo de falência ou recuperação judicial.

O alienante é a massa falida ou a empresa recuperanda.

A lógica, adicionada pela lei de falência e recuperação judicial, visa a dar fôlego para a empresa se recuperar ou permitir que a empresa quite suas obrigações. Com a decretação, interrompe-se a atividade, enquanto busca-se adquirir mecanismos para o pagamento das dívidas.

A arrematação de bens é fundamental para que a empresa adquira recursos para quitar os débitos adquiridos. Contudo, antes da edição da norma, era difícil a aquisição desses bens, uma vez que os adquirentes ficavam com medo de serem responsabilizados pelo débito da alienante.

O §2º traz uma exceção da exceção, em hipóteses de aquisição: hipótese em que o arrematante seja sócio da empresa, ou parente, ou ainda agente do falido ou do devedor em recuperação judicial.

Responsabilidade de terceiros (art. 134)

- o Nos atos em que intervierem ou pelas omissões que lhe sejam imputáveis
- o OBS.: multas (limite)

São arrolados nos incisos do art. 134 sete hipóteses de responsabilidade; hipóteses de pessoas que podem ser consideradas responsáveis por tributos de terceiros.

Serão solidariamente responsáveis por tributos alheios não pagos (responsabilidade subsidiária e solidária). Não surgindo a obrigação, ela será subsidiária. Surgindo a obrigação, ela será solidária.

1. Os pais, pelos filhos melhores;
2. Os tutores e curadores, pelos tutelados e curatelados;
3. O administrador dos bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes (imobiliária, pelas obrigações tributárias relativas aos imóveis sob sua gestão);
4. Inventariante, pelo espólio;
5. Síndico, pela massa falida;
6. Tabeliães cartorários, pelos tributos incidentes sobre os atos perante eles praticados;
7. Sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Esses terceiros são responsáveis apenas pelos *atos que intervierem* ou pelas *omissões que lhes sejam imputáveis*.

O artigo 134, § único, estabelece limites a essa responsabilidade. Diz o Código que as multas moratórias não serão imputáveis aos terceiros responsáveis.

Multas moratórias: a multa, em todas as suas modalidades, possui um caráter sancionador, indenizatório, punitivo.

No direito tributário, são os juros moratórios que adquirem a feição de mora, indexados pela taxa SELIC.

A sanção não deve ultrapassar a pessoa do devedor.

Responsabilidade pessoal (art. 135)

Requisitos

Excesso de poderes

Infração

Lei – STJ

Estatuto/contrato social

Há uma notória divergência hermenêutica entre a Fazenda Pública e os contribuintes.

As pessoas podem se tornar pessoalmente responsáveis pelo débito tributário, mediante alguns requisitos: 1) quando tiverem praticado atos mediante excesso de poderes, 2) ou infração à lei ou aos estatutos/contratos sociais.

Não é uma hipótese de solidariedade; nesses casos, o contribuinte deixa de ocupar o polo passivo, que passa a ser assumido pelo seu representante que cometeu ato ilícito. A pessoa representada é vítima de uma fraude. Somente atos ilícitos praticados em detrimento do interesse da pessoa representada atraem a incidência do artigo 135.

Para a melhor doutrina, *o art. 135 é aplicável nas hipóteses de má-fé do representante, em que este lesa o representado.*

A interpretação da Fazenda Pública, se houver inadimplemento, o inadimplemento é uma infração à lei. Isso atrai a incidência *art. 135* e a responsabilidade SOLIDÁRIA do representante legal da pessoa jurídica.

O STJ pacificou o entendimento no sentido de que o mero inadimplemento não é uma infração à lei apta a ensejar a responsabilização do *art. 135*, rechaçando o entendimento da Fazenda Pública.

Infrações e Sanções Tributárias-

- Ilícito Tributário (Penal)
- Ilícito estritamente Tributário = infração material ou formal

Princípios gerais da repressão:

- Retroatividade benigna (art. 106, CTN)
- Legalidade (art. 96, inciso V, CTN).
- Interpretatio in favor infrator (art. 112, CTN)

Denúncia espontânea- requisitos, efeitos, abrangência e crítica.

A obrigação tributária pode ser cumprida ou violada, tende a ser norma de rejeição social.

Se A deve ser B

Norma Sancionadora: Se não B (descrição de ato ilícito, descumprimento de obrigação tributária) deve ser C. Mesma estrutura de norma com a descrição do descumprimento no antecedente e comine a penalidade no consequente.

Funções da norma sancionadora:

Preventiva

Punitiva- Primordialmente exercida pelas multas, punição mais adequada e comum, ocorre o pressuposto fático (infração tributária).

Didática- Tornar mais claro o dever jurídico cuja violação visa punir

Indenizatória- Ressarcir o erário de eventual prejuízo decorrente do inadimplemento, exercida pelos juros de mora.

Outras sanções: pena de perdimento de bens, suspensão de CPF, CNPJ.

A tradicional jurisprudência do STF tende a reconhecer a inconstitucionalidade das sanções não pecuniárias e de ordem política e moral, pois constroem o contribuinte e violam o devido processo legal.

Pode haver a acumulação de sanções em uma única. As únicas que não são cumuláveis é a punitiva e a indenizatória.

Infração material- Violação da obrigação tributária principal- inadimplemento, deixar de pagar tributo.

Infração formal- Violação da obrigação tributária acessória (deveres instrumentais).

O crime tributário pressupõe a prática concomitante de infração formal destinada a ocultar o descumprimento da infração material- art. 1º, da Lei 8137, vulgarmente conhecida como sonegação fiscal.

Mais uma vez é importante frisar que **deixar de pagar tributo não é crime**.

Limites:

A sanção indenizatória deve corresponder à precisa lesão a qual ele visa a compensar.

Já a sanção punitiva NÃO possui limites bem definidos em sua legislação.

Contudo, há princípios que devem ser observados.

- Vedação ao efeito de confisco. A Constituição Federal determina que não se pode determinar tributo com efeito de confisco. Ora, a sanção tributária faz parte do *ius tributandi* do Estado, não do *ius puniendi* (correspondente à sanção penal). O STF, contudo, entende que a vedação do efeito de confisco aplica-se ao poder de tributar.

O Estado, no exercício do *ius tributandi*, NÃO pode agir com efeito de confisco, seja de tributos, seja na estipulação de multas.

Segunda corrente: a responsabilidade é subjetiva; a sanção tributária não prescinde da culpa.

Problema: de quem é o ônus probatório para a comprovação da culpa? Três correntes:

1. É do FISCO;
2. O ônus da prova não pode ser imposto ao Fisco, pela impossibilidade de realizar tal prova. Haveria, portanto, uma inversão do ônus da prova – a corrente se pauta no princípio da praticidade. Portanto, a culpa é presumida, podendo o contribuinte provar a sua ausência.

A corrente subjetiva é melhor do que a corrente objetiva, pois não prescinde da culpa.

Terceira corrente. Há, por fim, o entendimento, de que o art. 136 adotou a responsabilidade objetiva e que, por essa razão, o art. 136 seria inconstitucional

Denúncia espontânea:

Há princípios do Direito Penal que são incorporados ao Direito Tributário. Ex.: princípio da interpretação mais favorável ao infrator; retroatividade benigna; princípio da culpabilidade.

Essa irradiação de efeitos dos princípios do direito penal pode se dar por previsão expressa do legislador; outros são implícitos.

Nem todos os princípios do direito penal serão aplicados ao direito penal. Ex.: presunção de inocência, que, no Direito Tributário, não prevalece.

A denúncia espontânea é mais um instituto do Direito Penal que foi incorporado ao Direito Tributário.

Ele é uma mistura dos efeitos do arrependimento eficaz e dos requisitos arrependimento posterior, previstos no art. 15, CP.

A denúncia espontânea visa a estimular o infrator a regularizar sua situação.

Se o infrator realiza o ilícito (requisito do arrependimento eficaz), mas depois realiza espontaneamente a denúncia do ilícito (requisito do arrependimento posterior), o Fisco não poderá impor-lhe nenhuma sanção de caráter punitivo.

Há dois requisitos para a denúncia espontânea:

1. Espontaneidade: a autodenúncia deve anteceder qualquer ato da fiscalização tendente a apurar aquela infração. Se já foi iniciado o procedimento de fiscalização, não mais se poderá realizar a denúncia espontânea com os efeitos previstos no art. 138;
2. Pagamento do tributo devido (se for o caso): não basta que o contribuinte denuncie a infração; ela deverá ser acompanhada de pagamento que, no entendimento do STJ, deverá ser À VISTA.

O STJ entende, ainda, que a denúncia espontânea NÃO abrange a infração formal, a violação à obrigação.

Por fim, o STJ entende que nos tributos com lançamentos sujeitos a homologação, a denúncia espontânea somente terá valor se o contribuinte NÃO declarar nada.

Tal entendimento foi acatado em virtude de uma tese da Fazenda de que, ao declarar, estaria imediatamente iniciada a atividade fiscalizatória.

Há, aqui, uma inversão do princípio da proporcionalidade, pois, no caso de o contribuinte não declarar nada, ele estaria cometendo uma infração formal e material e, portanto, um crime contra a ordem tributária; nessa hipótese, o contribuinte seria beneficiário da denúncia espontânea, ao passo que o contribuinte que tiver feito a declaração, mas de forma incorreta, NÃO teria direito ao benefício

Crédito Tributário

Crédito tributário é a expressão criada pelo legislador para definir o conteúdo da obrigação tributária principal. Crédito tributário é a prestação da obrigação tributária principal.

Relembrando: obrigação principal é sempre a obrigação de dar quantia em dinheiro; distingue das obrigações acessórias por seu caráter pecuniário.

O Estado tem o direito subjetivo de exigir o crédito tributário, que abarca todo o conteúdo da obrigação principal, todas as parcelas pecuniárias que integram a obrigação principal.

Portanto, integram o crédito tributário todas as parcelas do tributo e todos os seus consectários legais, isto é, multa e juros, quando cabíveis:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO = TRIBUTO + JUROS + MULTA

Inclusive, o crédito tributário pode ser composto somente de parcelas de multa.

A obrigação acessória, quando não cumprida, converte-se em uma obrigação principal, uma obrigação de natureza pecuniária.

O pressuposto fático para a incidência dos juros é o inadimplemento ou a mora. Pode haver crédito tributário composto apenas de multa ou de juros.

O crédito tributário é mais abrangente que o conceito de tributo, que não abrange créditos decorrentes de atos ilícitos.

- Ato de lançamento (art. 142, CTN)

Lançamento é um ato administrativo vinculado para a cobrança de tributo e seus consectários (cobrança do crédito tributário).

A melhor doutrina apresenta duas críticas à redação do art. 142 do CTN:

- Procedimento X ato

O CTN define o lançamento como procedimento, mas, na verdade, o lançamento é ato culminante do procedimento de fiscalização, mas com ele não se confunde – existem vários atos preparatórios ao lançamento, mas que com ele não se confundem.

O lançamento nada mais é que um ato administrativo vinculado. No ato vinculado, o agente administrativo está adstrito ao comando legal; não lhe há qualquer margem de discricionariedade.

O ato de lançamento é o ato administrativo preparatório para a cobrança, para a arrecadação do tributo e de seus consectários legais (decorrentes do inadimplemento das obrigações tributárias). O ato de lançamento formaliza a cobrança.

- Constituição X formalização

O lançamento não constitui o crédito tributário, mas sim o formaliza e o torna apto à execução fiscal.

Anteriormente, os legisladores do CTN eram filiados à corrente constitutivista, conforme será explanado a seguir:

- Efeitos

Há três correntes relativas aos efeitos do ato de lançamento:

1. Constitutivista: entendia que o ato do lançamento constitui o crédito tributário. O crédito só nasceria com o ato do lançamento – antes deste, não haveria crédito tributário. Essa corrente foi superada, porque há modalidades de lançamento (como o lançamento por homologação) em que se deve realizar o pagamento do crédito tributário antes do lançamento. Ora, se ele é pago antes do lançamento, ele existe antes.
2. Declarativista: o efeito do lançamento não é constituir o crédito tributário. A corrente declarativista parte de premissa certa, qual seja, a de que o crédito tributário nasce juntamente com a obrigação tributária principal. Não se pode conceber uma obrigação tributária principal sem crédito tributário; quando a obrigação tributária principal se extingue, o crédito também se extingue – e vice versa. São duas faces da mesma moeda.

A corrente declarativista defende, portanto, que o lançamento tem efeito meramente declaratório. Essa corrente também foi superada.

3. Híbrida: o crédito tributário não é constituído pelo ato de lançamento, mas em certas modalidades, o efeito do lançamento não é meramente declaratório, como o lançamento de ofício e o lançamento por declaração. Nesses casos, o lançamento é imprescindível para a exigibilidade do crédito tributário (antes do lançamento, o crédito tributário não é exigível). Além disso, em todas as modalidades, o lançamento é condição para a executoriedade do crédito tributário, da possibilidade de cobrança judicial da obrigação tributária.

Portanto, o ato de lançamento somente formaliza o crédito tributário, prepara o crédito tributário para que possa ser cobrado, dotando-lhe, em alguns casos, de exigibilidade e, em todos os casos, tornando-lhe apto para a execução judicial do tributo.

- Conteúdo

O conteúdo do ato de lançamento consiste em apurar a ocorrência do fato gerador, o *quantum debeatur*, identificar os sujeitos passivos e as possíveis penalidades a serem aplicadas.

No ato de lançamento é feito a apuração do valor devido a título de tributo e de seus consectários legais.

O ato de lançamento se reporta, necessariamente, à legislação em vigor na data da ocorrência do fato gerador, o que comprova que o crédito nasce com a obrigação.

Em relação aos tributos incidentes sobre mercadorias importadas, a cotação a ser aplicada será a do momento da ocorrência do fato gerador.

- Modalidades

- Lançamento de ofício (art. 149, CTN)

É o lançamento realizado pelo próprio agente administrativo, por sua própria iniciativa. Não age por qualquer ato de provocação do agente passivo. O agente passivo ficará inerte, e somente receberá a notificação do lançamento do crédito.

A modalidade vem sendo abandonada, pois a Administração não tem condições de fiscalizar todos os sujeitos passivos e todos os créditos tributários. Alguns definem esse fenômeno como “estado de necessidade da administração tributária”.

Por essa razão, a maioria dos tributos hoje é lançado por homologação.

Contudo, alguns tributos ainda remanescem como modalidades de lançamento de ofício, como o IPTU.

- Por declaração (art. 147, CTN)

Nessa modalidade, o agente administrativo realiza o ato do lançamento com base nas informações declaradas pelo sujeito passivo. Este não fica inerte; o sujeito passivo é obrigado a entregar as suas declarações, apresentando as informações que a legislação exige para a cobrança do tributo. Com base nessas informações, o agente administrativo vai proceder ao lançamento.

Contudo, o agente NÃO está adstrito às informações declaradas pelo sujeito passivo; ele detém o poder fiscalizatório. Cabe ao agente administrativo o múnus (poder-dever) de conferir as informações. Ex.: ITBI e ITCDD.

Portanto, a iniciativa do lançamento se dá mediante provocação da Administração pelo sujeito passivo.

- Por homologação (art. 150, CTN).

O sujeito passivo, por sua conta e risco, é obrigado a apurar o valor do tributo que entende devido e promover o recolhimento do crédito tributário nos termos da lei, sem qualquer participação do sujeito passivo - seja de anuência ou ciência do agente administrativo.

O sujeito passivo se sujeitará a fiscalização por até 5 anos (prazo decadencial).

Em virtude do Estado de Sítio tributário, o Fisco ocorreu um movimento de “privatização” da formalização do crédito tributário.

Em verdade, o que o particular realiza não é o ato de lançamento do tributo, mas uma proposta de pagamento, que deverá ser conferida pela administração no prazo de 5 anos. O lançamento somente se dá no momento da homologação da proposta de pagamento. A homologação pode se dar de duas formas:

1. *Expressa*: a Administração pode analisar e homologar a proposta de pagamento.

2. *Tácita*: pelo decurso do tempo. Na prática, é com o decurso do prazo de 5 anos a contar da data da ocorrência do fato gerador que ocorre o lançamento por homologação (tacitamente).

No lançamento por homologação, a exigibilidade do crédito tributário independe do lançamento – se dará na data prevista na legislação.

Ex.: IR, IPI, PIS, COFINS, ICMS.

- Por arbitramento (art. 148, CTN).

O lançamento por arbitramento é considerado uma sub-modalidade do lançamento de ofício, mas, em virtude de suas peculiaridades, é tratado como modalidade autônoma. É cabível somente nas hipóteses restritas do art. 148, quando forem inexistentes ou não merecerem fé as declarações ou escriturações do sujeito passivo.

Se o contribuinte não declarou, não escriturou, faz-se o lançamento por arbitramento. Nesse caso, o fiscal apura os valores das mercadorias, dos bens tributáveis, para então arbitrar o valor dos tributos devidos.

Contudo, o arbitramento não pode ser feito de forma arbitrária; somente pode ser feita de forma fundamentada.

O contribuinte não é obrigado a aceitar o valor do arbitramento – ressalvam-se seus direitos ao contraditório e à ampla defesa. O contribuinte, portanto, tem o direito de conhecer as razões do (motivação) e a possibilidade de impugnar o arbitramento, tanto administrativa, quanto judicialmente.

A exigibilidade do tributo, nesse caso, se dá na data prevista em lei.

Suspensão da exigibilidade do crédito tributário

É bastante mais desenvolvido no campo do Direito Tributário do que no campo da Teoria das Obrigações.

No caso de suspensão do crédito tributário, há o nascimento do crédito tributário em razão do nascimento da obrigação tributária e da ocorrência do fato gerador; contudo, o crédito não poderá ser exigido. É uma condição excepcional.

O art. 151, CTN inclui 6 hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito. As 4 primeiras foram originalmente previstas no CTN, as duas demais foram adicionadas em razão do desenvolvimento jurisprudencial e das necessidades e adequações práticas.

É um rol taxativo. Por se tratarem de razões excepcionais, o art. 111 impõe que se realize uma interpretação literal, restritiva das matérias previstas no art. 151. O emprego da analogia NÃO é adequado para a interpretação das hipóteses previstas no mencionado artigo.

I – Moratória (Art. 151, I, CTN)

É a postergação do prazo do vencimento. Mediante a moratória, uma dívida vencida passa a ter novo prazo de vencimento, futuro.

Ex.: Moratória Argentina; moratória concedida na era Sarney.

Em matéria tributária, a moratória deve decorrer de previsão expressa de lei. O legislador poderá alterar o prazo de vencimento, jamais o acordo entre as partes.

A moratória possui duas espécies:

- 1) A moratória pode ser geral, decorrente de lei, autoaplicável, sendo concedida indistintamente a todos os contribuintes.
- 2) A moratória pode ser concedida em caráter individual. Tal modalidade depende de pedido do contribuinte e do deferimento do agente administrativo competente. O deferimento também está vinculado à lei.

Caso o contribuinte esteja em conformidade com os requisitos previstos em lei para a moratória, o contribuinte terá o direito subjetivo à concessão da moratória.

Enquanto o novo vencimento estabelecido não advier, não será exigível o crédito tributário.

A moratória assemelha-se bastante ao parcelamento.

II – Parcelamento (Art. 151, VI, CTN)

Quando o parcelamento não tinha previsão expressa como hipótese autônoma de suspensão, era considerado uma modalidade de moratória.

Entretanto, a moratória diferencia-se do parcelamento. A moratória consiste no postergamento do pagamento de TODA a obrigação tributária. O parcelamento, por sua vez, ocorre quando há o postergamento fracionado do vencimento da obrigação tributária, por meio da estipulação de parcelas com diferentes vencimentos – o vencimento não é apenas postergado, mas também fracionado.

O parcelamento também está jungido do princípio da reserva legal.

O parcelamento, no mais das vezes, é concedido em caráter individual; o sujeito passivo deverá requerer o parcelamento, preenchendo os requisitos para a concessão do benefício. Caso o contribuinte preencha tais requisitos, ele terá o direito subjetivo ao parcelamento.

Há, ainda, o parcelamento ordinário: está previsto em lei, e pode ser requerido a qualquer tempo. Âmbito federal: 60 meses.

Por fim, pode haver o parcelamento especial: é previsto como um mecanismo para buscar a recuperação econômico-financeira, para que haja a regularização fiscal dos contribuintes e consequente recuperação de crédito da Fazenda Pública. Trata-se de matéria de política tributária

Aspectos positivos da política de recuperação de crédito: auxilia a recuperação econômico-financeira e a regularização fiscal, bem como o aumento da arrecadação temporariamente.

Aspectos negativos: isso torna menos cerimonioso o pagamento dos tributos. Pode, assim, estimular uma impontualidade do contribuinte. O benefício não deve ser pensado em prol dos interesses da Administração, não do contribuinte.

É comum o valor de desconto dos juros e da multa ser inversamente proporcional ao número de parcelas.

O parcelamento é bastante comum, e seus requisitos podem estar previstos em lei (lei stricto sensu). Reconhecidos os requisitos no caso concreto, o sujeito passivo terá direito subjetivo ao parcelamento. Não pode haver requisitos que restrinjam o direito do contribuinte previstos em atos infralegais ou impostos pela discricionariedade do agente público.

É comum o requisito para a concessão do parcelamento o termo de confissão de dívida, o que é bastante questionável em termos de sua eficácia. A obrigação tributária NÃO decorre de um termo de confissão, mas da ocorrência do fato gerador previsto em lei.

Desse modo, o STJ firmou jurisprudência que relativiza os efeitos da confissão de dívida, limitando-a a matéria de fato, não abrangendo a de direito. Importa o termo de confissão de dívida somente em relação à matéria fática (a realização ou não do fato gerador), ressaltando à matéria de direito a possibilidade de ainda ser discutida judicialmente.

Enquanto o parcelamento estiver em vigor, não poderá ser exigido o saldo parcelado. A lei comumente apresenta condições para a rescisão do benefício do parcelamento. É comum a revogação do parcelamento quando houver três parcelas inadimplidas.

Caso o parcelamento for revogado:

1. Ocorrerá o vencimento antecipado da dívida;

2. **Recomposição do saldo devedor:** será recomposto o saldo devedor à situação originária, revogando-se/cancelando-se os benefícios concedidos quando do parcelamento (como reduções de multa) – abatido o efetivamente pago.

III – Depósito do montante integral

O depósito pode ser feito *administrativamente* ou *judicialmente*. O primeiro é mais raro, por força da fama de mal pagador da Fazenda Pública.

O mais comum é o depósito judicial. Quando o sujeito não concorda com a cobrança do crédito, mas quer ter acesso à suspensão dos juros de mora, da multa (consecutórios normativos do crédito tributário), o contribuinte pode depositar em juízo as quantias controversas.

Na JF, entende-se que o depósito é automático; não é necessário que o contribuinte requeira o depósito, mas pode, antes mesmo de ajuizar a demanda, depositar os valores em juízo.

O que acontece com os valores depositados?

1. Comprovada a inexistência do crédito tributário, o valor depositado vai ser corrigido e restituído com juros (taxa SELIC) ao contribuinte.
2. Comprovado o crédito, o valor será convertido em renda, revertido em favor da Fazenda Pública.

O STJ estabelece dois requisitos para que o depósito suspenda a exigibilidade do crédito em sua integralidade:

1. O depósito tem que ser feito em dinheiro – não pode ser em caução de qualquer modalidade.
2. O montante do depósito tem que ser do valor integral para que haja a suspensão integral da exigibilidade do crédito tributário. Caso seja parcial, a suspensão se limitará ao montante depositado.

O depósito do montante integral é modalidade de suspensão da exigibilidade diversa e independente da liminar em MS ou da antecipação de tutela jurisdicional em outras ações judiciais.

No caso de liminar em Mandado de Segurança, o depósito não é obrigatório, mas pode ser feito.

Caso haja a revogação/cassação da liminar e NÃO haja o depósito, o que acontecerá? O sujeito terá o prazo de 30 dias para efetuar o depósito da dívida sem multa para beneficiar-se da suspensão. A mora somente ocorrerá após a revogação da liminar.

Caso haja o depósito judicial do valor controverso conjuntamente à concessão da liminar, havendo a cassação da liminar, manter-se-á a suspensão da exigibilidade do crédito.

IV – Liminar em MS (Art. 151, IV, CTN)

O deferimento da liminar é o mecanismo de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Como mencionado, é medida PROVISÓRIA.

Não basta a impetração do MS para a suspensão da exigibilidade. É necessário o deferimento da medida liminar do MS.

V – Antecipação da tutela jurisdicional ou medida liminar em outras ações judiciais (Art. 151, V, CTN)

VI – Impugnações ou recursos administrativos (Art. 151, III, CTN)

Apresentada a impugnação administrativa, instaura-se o processo tributário administrativo, que compreende desde a impugnação até a decisão administrativa irrecorrível, realizado em contraditório.

Antes disso, há um mero procedimento de arrecadação (sistema inquisitivo).

Da impugnação, há uma decisão, que poderá ser recorrida pela via administrativa, tendo por fim uma decisão administrativa irrecorrível.

Há um prazo decadencial de 5 anos entre o fato gerador e o lançamento. Entre a decisão irrecorrível do processo e a execução judicial do crédito tributário há um prazo prescricional de 5 anos.