

***CRCMG***

***Café com o Contabilista***

***Constituição e Cobrança de Crédito e  
Restituição Tributário – Análise Jurídica e  
Prática***

Fábio Junqueira de Carvalho  
11 de abril de 2008.

## AGENDA

- 1. A Constituição Federal de 1988 e o Código Tributário Nacional – noções introdutórias;**
- 2. Conceitos tributários fundamentais;**
- 3. *Constituição* do Crédito Tributário e Decadência;**
- 4. *Cobrança* Crédito Tributário e Prescrição;**
- 5. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário;**
- 6. Recuperação do Crédito (administrativa e judicial).**

## *Cenário Complexo*

- 1. Grande número de tributos e contribuições;**
- 2. Variedade e complexidade das obrigações acessórias;**
- 3. Diversas hipóteses de responsabilidade tributária;**
- 4. Legislação volátil, complexa e por vezes contraditória;**
- 5. Atuação intensiva e cada vez mais eficiente do Fisco por conta dos meios eletrônicos;**
- 6. Insegurança jurídica e instabilidade das decisões administrativas e judiciais.**

## 1. A Constituição Federal de 1988 e o Código Tributário Nacional – noções introdutórias

- O [art. 146 da CF/88](#) – em matéria tributária, qual a competência do legislador complementar?
- Código Tributário Nacional – Lei (ordinária) nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966 – foi recepcionado pela CF/88 com *status* de Lei Complementar;
- Espécies tributárias: Impostos, Taxas, Contribuições de Melhoria, Empréstimos compulsórios e Contribuições gerais (sociais e de intervenção no domínio econômico);

## 2. Conceitos tributários fundamentais

- **Fato Gerador** – ato ou situação que faz nascer a obrigação tributária (evento fático – ex: *auferir renda; ser proprietário de bem imóvel no 1º dia do ano*).
- **Hipótese de Incidência** – fato gerador “*lato sensu*” - descrição dos aspectos do fato gerador na norma tributária:
  - *Aspecto material* – fato gerador “*stricto sensu*”
  - *Aspecto quantitativo* – base de cálculo e alíquota (%)
  - *Aspecto temporal* – momento de ocorrência
  - *Aspecto espacial* – local de ocorrência
  - *Aspecto pessoal* – quem são os sujeitos ativo e passivo (contribuinte/responsável)
- **Sujeito Ativo** – Titular da competência para exigir o tributo – *Ex: Imposto de Renda, PIS e COFINS (Receita Federal do Brasil)*.
  - [Art. 7º do CTN](#): distinção entre competência tributária e cobrança.

- **Sujeito Passivo** – pessoa obrigada ao pagamento
  - *Contribuinte* – tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;
  - *Responsável* - sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorre de disposição expressa de lei.
- **Lançamento** – Ato privativo da Administração Pública para *constituir* o crédito tributário, que poderá ocorrer em 3 modalidades:
  - por Declaração (antigo IR e ITR);
  - de Ofício (autuação fiscal, IPTU);
  - por Homologação (PIS, COFINS e IR, hoje).

- **Imunidade** – Opção do Legislador Constitucional para não fazer incidir a tributação sobre determinada situação ou pessoa.
- **Isenção** – Preenche os aspectos da hipótese de incidência tributária, mas o legislador infraconstitucional retira.
- **Não Incidência** – Não preenche algum dos aspectos da hipótese de incidência tributária.
- **Moratória/parcelamento** – concessão de prazo ou condição mais favorável para pagamento do crédito tributário.
- **Anistia** – perdão da penalidade.
- **Remissão** – perdão do crédito tributário.
- **Transação** – Acordo em demanda judicial ou administrativa.

### 3. Constituição do Crédito Tributário

- **Constitui-se a obrigação tributária (*crédito*) através do lançamento:**
  - (i) detectar a ocorrência de um fato jurídico tributário – “fato gerador”;
  - (ii) individualizando os sujeitos passivo e ativo dessa relação;
  - (iii) a fim de determinar o objeto da obrigação - **crédito** - que é formado pela multiplicação da base de cálculo pela alíquota.
- **Ato administrativo *vinculado* de lançamento ([art. 142 do CTN](#)) – realizado pela Administração Fazendária:**
  - Tributos sujeitos ao lançamento de ofício. *Ex:* guia de IPTU;
  - Tributos sujeitos ao lançamento por homologação: utilizado pela Fazenda Pública de forma substitutiva, quando se verifica que o contribuinte não realizou o pagamento ou o fez de forma insatisfatória *Ex:* Autuação fiscal - NFLD
  - Revisão do lançamento – Extraordinariamente ([art. 149 do CTN](#)).
- ***Autolancamento*** – o contribuinte deve realizar o pagamento independente de qualquer ação fiscal

### 3. Regras de decadência

- **Decadência:** modalidade de extinção do crédito tributário em razão do não exercício pelo Fisco de seu *direito* de efetuar o lançamento tributário.  
- O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
  - 1) **Decadência do direito de lançar - [Art. 173, inciso I](#):**
    - Aplica-se aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício (*Ex*: IPTU) ; Aplica-se aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que não há pagamento antecipado.
      - *Exemplos:*
        - a) Caso o evento “ser proprietário de imóvel na zona urbana do Município”, passível de tributação pelo IPTU, tenha ocorrido no dia 1º.01.2000, o Fisco terá 5 anos a contar do dia 1º.01.2000 para exercer o direito de constituir o crédito tributário através do lançamento;
        - b) Caso o evento “realizar operações de circulação de mercadoria”, passível de tributação pelo ICMS, tenha ocorrido no dia 06.07.1999 e o contribuinte não realizou o pagamento do tributo, o Fisco terá 5 anos a partir de 1º.01.2000 para constituir o crédito tributário.

### 3. Regras de decadência

- 2) **O efeito da notificação pelo Fisco como medida preparatória de lançamento – [Art. 173, § único](#)**
  - Deve ocorrer de fato o início de uma ação fiscal que vise apurar o crédito tributário.
  - Fiscalizações intermináveis com diversos pedidos de prorrogação, sem que seja realizado trabalho pelos fiscais o que fazer?
  
- 3) **Decadência do direito de lançar perante anulação de lançamento anterior – [Art. 173, inciso II](#)**
  - Ocorre quando o fisco não exerce o *direito* de lançar durante 5 anos, a contar da data da decisão judicial ou administrativa que prescreve a anulação por vício formal de lançamento anterior.

### 3. Regras de decadência

#### 4) A convivência entre a regra geral de decadência e da regra da específica do autolançamento – [Art. 150, § 4º](#)

– Aplica-se somente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que há pagamento antecipado pelo contribuinte, no entanto, parcial.

- *Exemplo:*

a) O contribuinte realiza o evento “prestar serviço” no dia 06.07.2004 e recolhe o ISSQN no dia 30.07.2004, aplicando a alíquota de 3% sobre o preço do serviço – a alíquota correta é de 5%.

O Fisco terá 5 anos contados a partir do “fato gerador” (06.07.2004) para rever o *autolançamento* realizado pelo contribuinte – lavratura de Auto de Infração (principal, juros e multas) para cobrar a diferença

### *3. Regras de decadência - Autolanzamento*

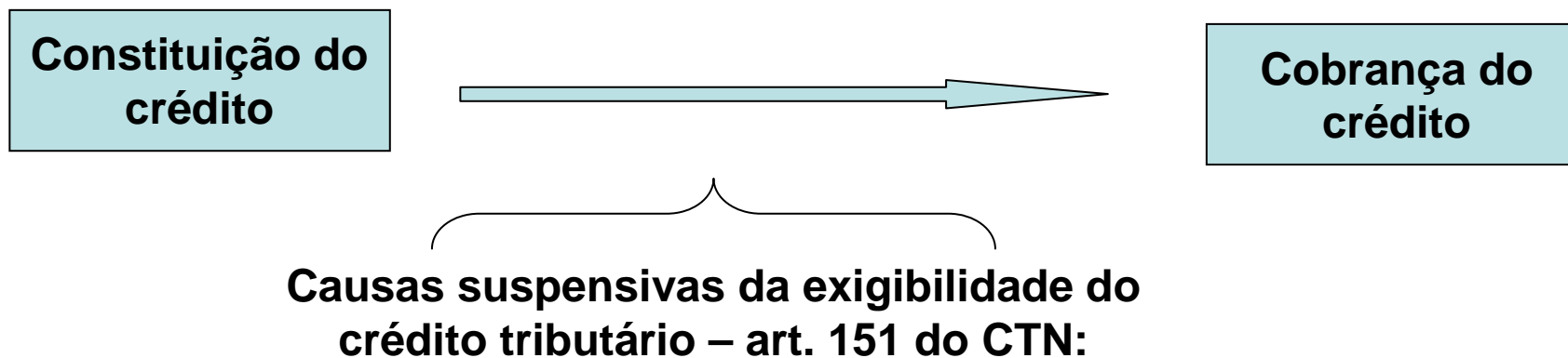
<b>FATO GERADOR</b>	<b>PAGAMENTO</b>	<b>DECLARAÇÃO</b>	<b>LANÇAMENTO AUTOMÁTICO</b>	<b>PRAZO DE DECADÊNCIA</b>
<b>Sim</b>	<b>Completo</b>	<b>Errada</b>	<b>Ocorre</b>	<b>5 anos do FG</b>
<b>Sim</b>	<b>Incompleto</b>	<b>Certa – Valor do FD</b>	<b>Ocorre</b>	<b>5 anos da homologação</b>
<b>Sim</b>	<b>Incompleto</b>	<b>Errada – Valor do PG</b>	<b>Não</b>	<b>5 anos do FG</b>
<b>Sim</b>	<b>Incompleto</b>	<b>Certa – Valor do FD</b>	<b>Ocorre</b>	<b>5 anos da homologação</b>
<b>Sim</b>	<b>Não</b>	<b>Errada – Valor do PG</b>	<b>Não</b>	<b>5 anos do FG</b>
<b>Sim</b>	<b>Não</b>	<b>Certa – Valor do FD</b>	<b>Ocorre</b>	<b>5 anos da homologação</b>
<b>Não</b>	<b>Não</b>	<b>Errada</b>	<b>Ocorre</b>	<b>Não existe FG</b>

## 4. Cobrança do Crédito Tributário e Prescrição

1. **Para cobrança, pressupõe-se a existência de um crédito definitivamente constituído**, ou seja, que houve lançamento tributário, regularmente comunicado (através de *notificação*) ao contribuinte;
2. O direito de cobrança não poderia perdurar indefinitivamente. Portanto, a Lei determinou um prazo para seu exercício – *Segurança jurídica na relação Fisco/cidadão*;
3. **Prescrição (art. 174 do CTN)** – modalidade de extinção do crédito tributário em razão do não exercício pelo Fisco de seu direito de cobrar judicialmente (Execução Fiscal) o crédito tributário durante 5 anos;

“Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva”.

## 5. Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário



- Modalidades – [artigo 151 do CTN](#).
- O que suspende é a exigibilidade, portanto, pressupõe a existência de crédito já constituído ( o que acontece no autolancamento);
- As causas suspensivas agem como uma barreira, impedindo a cobrança do crédito tributário;
- Enquanto vigente uma causa suspensiva, não há contagem da prescrição; Decadência conta ou não? Liminares, depósitos?

## 6. *Recuperação do Indébito (vias administrativa e judicial).*

1. “Fato gerador” da repetição do indébito: pagamento indevido ou a maior pelo sujeito passivo da obrigação tributária – [art. 165 do CTN](#);

2. Inversão dos sujeitos – *Relação de débito do Fisco:*

Contribuinte: sujeito ativo (direito à restituição do indébito)

X

Fisco: sujeito passivo (dever de restituir o indébito)

3. Decadência e Prescrição do Direito do Contribuinte:

- Decadência: direito do contribuinte pleitear no âmbito administrativo a restituição do indébito – 5 anos a partir da extinção do crédito tributário;
- Prescrição: direito do contribuinte pleitear no âmbito judicial a restituição do indébito – 5 anos a partir da extinção do crédito tributário

## Resumo das possibilidades - I

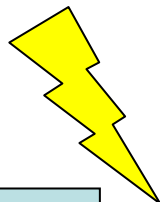
- Tributos sujeitos ao lançamento de ofício

**Causas suspensivas da Exigibilidade.** Ex: liminar em MS

Fato Gerador



Lançamento



Poderá ter ocorrido a **decadência** do Fisco – 5 anos

Pagamento

Extinção do crédito tributário

Não Pagamento

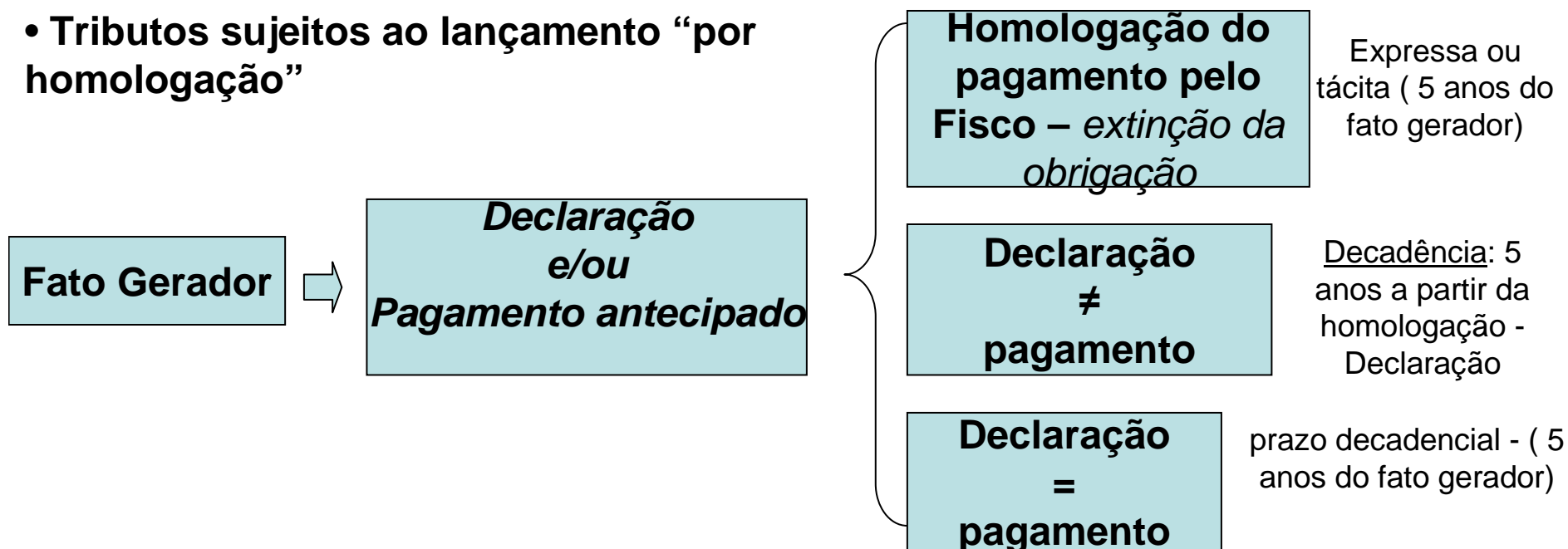
Cobrança judicial via Execução Fiscal (5 anos, sob pena de **prescrição**)

Pagamento indevido

Repetição do indébito

## Resumo das possibilidades - II

- Tributos sujeitos ao lançamento “por homologação”

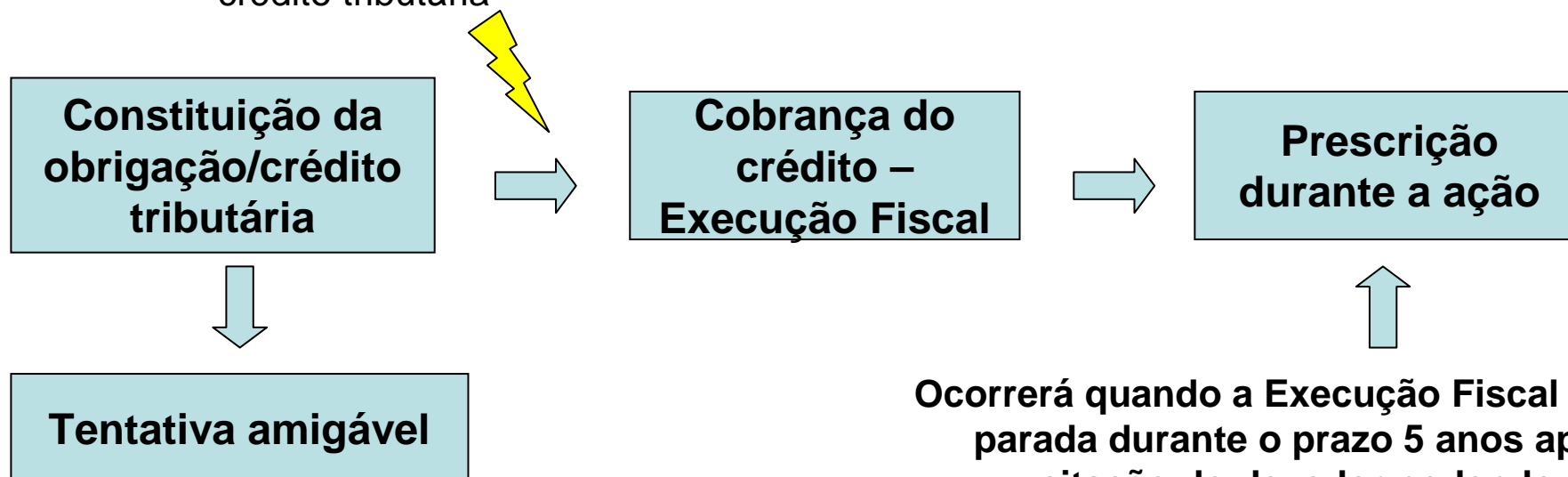


★ **Verificar:**

1. Existência de dolo, fraude ou simulação;

## Resumo das possibilidades - III

PRESCRIÇÃO: Ocorrerá quando não  
ajuizada a Execução Fiscal no prazo 5 anos  
contados da Constituição definitiva do  
crédito tributária



Ocorrerá quando a Execução Fiscal ficar  
parada durante o prazo 5 anos após a  
citação do devedor podendo o  
processo ser suspenso por após 1  
ano sem achar bens ou devedor.

OBS: Uma vez suspensa recomeça a  
contagem de 5 anos do 0



**Houve a declaração, mas sem pagamento.**

Desnecessário que o Fisco faça novo  
lançamento, podendo ajuizar Execução Fiscal  
direto.

## *Questões Relevantes*

1. **Consulta fiscal** – opção importante e que deve ser utilizada sem receio, porém com cuidado quanto a maneira de fazer o questionamento;
2. **Denúncia Espontânea** – Apenas realizar quando o tributo não tiver sido informado em declarações e antes de qualquer ação fiscal – Provavelmente o Fisco vai cobrar mas as possibilidades de êxito são enormes.
3. **Compensação** – Cuidado com o crédito e a declaração (Perdcomp e outras);
4. **Declarações** – cruzamento pelo fisco das diversas espécies de obrigações e a multa pelo seu preenchimento errado ou falta de entrega.

# FÁBIO JUNQUEIRA DE CARVALHO

JUNQUEIRA DE CARVALHO, MURGEL & BRITO  
Advogados e Consultores

[fabio@jcmb.adv.br](mailto:fabio@jcmb.adv.br)

# ***Art. 146 da Constituição Federal***

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

**b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;**

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

# ***Princípios Constitucionais Tributários***

- Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
  - I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça (**princípio da legalidade**);
  - II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; (**princípio da isonomia**);
  - III - cobrar tributos:
    - a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado (**princípio da irretroatividade**);
    - b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou (**princípio da anterioridade**);
    - c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b (**princípio da anterioridade nonagesimal**);
  - IV - utilizar tributo com efeito de confisco (**princípio do não confisco**);

## **Artigos 142 e 149 do CTN**

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

**Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.**

**Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:**

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, 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, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

## Artigo 7º do CTN

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

- **Competência tributária (indelegável)**: diz respeito à função de instituir tributos – União Federal, Estados, Distrito Federal e Municípios;
- **Funções de arrecadar ou fiscalizar (delegável)**: tanto a pessoas jurídicas de direito público, quanto privado.

Art. 8º O não-exercício da competência tributária não a defere a pessoa jurídica de direito público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído.

## ***Artigo 150 do CTN***

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

- Tributos que a Lei determina o regime de lançamento “por homologação”;
- Sujeito passivo: exerce atividade de lançamento, antecipando o pagamento do tributo;
- Está condicionado a confirmação deste pagamento pelo Fisco;
- O Fisco poderá homologar o pagamento expressa ou tacitamente (passados 5 anos sem promover o lançamento de ofício substitutivo).

## ***Artigo 173 do CTN – Regra geral de Decadência***

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

## ***Artigo 150, § 4º, do CTN***

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

## ***Artigo 165 do CTN***

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

## ***Artigo 151 do CTN***

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

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

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

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI – o parcelamento.

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

**VOLTAR**