

FORMAS DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Fernando do Rego BARROS FILHO¹
Karime Pereira Bednasky AGNE²

RESUMO: O objetivo de estudo deste artigo é a análise das formas de extinção do crédito tributário, suas causas de extinção que estão previstas no Código Tributário Nacional (CTN), o que pode afetar diretamente a relação jurídica, visto que modifica ou extingue o Crédito Tributário.

Para elaboração deste trabalho, que foi realizado a partir de análises de referências bibliográfico e pesquisa jurídica.

Para se averiguar quais as modalidades de extinção do crédito tributário é preciso primeiro, uma análise da concretização do crédito tributário, que surge com a ocorrência do fato gerador, depois de constituído e definido o crédito tributário deve-se verificar a competência de aplicabilidade da cobrança deste crédito tributário para então verificar todas as formas de extinção do crédito tributário para ver se enquadra-se em alguma delas, tendo em vista que as causas extintivas não excluem somente a obrigação em si, mas põe fim no próprio crédito tributário, essas causas de extinção estão prevista no próprio Código Tributário Nacional.

Conclui-se por tanto que para que o crédito tributário tenha sua extinção efetivada, deve-se primeiro constituir o crédito tributário, verificar sua competência, se ele se enquadra em uma das diversas formas de extinção do crédito tributário, esse resultado são relevantes, tendo em vista que a extinção do crédito tributário extingue não somente a obrigação tributária mas o vínculo da relação jurídica discutida, quanto mais estudado o tema e conhecido o assunto poderão ser averiguada as melhores maneiras de ajudar a resolver e otimizar de diversas formas a extinção desta prestação pecuniária.

PALAVRA-CHAVE: Crédito tributário. Tributo. Competência tributária. Fazenda Pública. Dívida Ativa. Extinção da Obrigação.

INTRODUÇÃO

Este estudo refere-se à extinção do crédito tributário, para tanto, temos como problema de pesquisa as formas que pode se concretizar essa extinção.

¹Mestre em Meio Ambiente e Desenvolvimento pela Universidade Federal do Paraná, Master of Laws pela Vermont Law School – EUA, graduado em Direito pela Universidade Federal do Paraná e tecnólogo em Gestão Pública pelo Instituto Federal do Paraná. Advogado, Analista de Controle do Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TEC-PR) e Docente do curso de Direito das Faculdades Integradas Santa Cruz de Curitiba. E-mail: fernando@fernandobarros.adv.br. Orientador do trabalho.

² Discente do 4º ano do curso de Direito das Faculdades Integradas Santa Cruz de Curitiba. E-mail: kahagne@gmail.com Bolsista do Programa de Iniciação Científica.

Nesse sentido, este trabalho tem por objetivo geral compreender a concretização deste crédito, sua constituição e competência.

Desta forma, foram traçados os seguintes objetivos específicos: conceituar o crédito tributário, tributo, examinar a competência tributária, definir Fazenda Pública, Dívida Ativa e por fim averiguar as formas de extinção do crédito tributário.

Para o desenvolvimento e elaboração do presente trabalho foram utilizadas como metodologia pesquisas bibliográficas e doutrinas, assim como conhecimentos digeridos de leituras de livros e fichamentos, além de outros métodos de estudos.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para definir o crédito tributário, o art. 142 do Código Tributário Nacional afirma que:

“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.”(BRASIL, Lei nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.)

Sabbag afirma a partir da definição dada pela Lei que o crédito tributário então, é toda a prestação pecuniária compulsória, fixada em lei e cobrada na forma de lançamento, não sendo confundido com multa.

Cujo o pagamento pode ser feito em moeda corrente ou cheque, conforme art. 162, I do CTN: *“Art. 162. O pagamento é efetuado: I - em moeda corrente, cheque ou vale postal [...].”(BRASIL, Lei nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.)*

O Código Tributário Nacional em seu art. 139 afirma que: *“Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”.* (BRASIL, Lei nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.)

Ainda segundo Hugo de Brito Machado o CTN dá uma definição para o que é o crédito tributário, primeiro deve-se verificar a incidência do tributo que é o fato gerador, conforme previsto no art. 113, §1 do CTN: *“A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”(BRASIL, Lei nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.)*

“O crédito tributário, portanto, é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, e contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional) ”.
(MACHADO, 2009, p. 172).

Em relação a constituição da dívida ativa, José da Silva Pacheco faz relação ao art. 2º da Lei nº 4320, de 17 de março de 1964 na qual estabelece a elaboração e controle dos orçamentos das receitas de despesas do Governo. O autor classifica as receitas em correntes e de capital, cuja tem previsão no art. 11 da lei acima citada:

Art. 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente. ” (Brasil, Lei nº4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964)

Ou seja, as correntes, segundo o autor envolvem as tributárias tais como impostos, taxas, contribuições patrimoniais, de melhorias e também contribuições de cobranças da dívida ativa. Por sua vez as receitas Capitais abrangem as operações de crédito, alienações e amortizações.

Pacheco afirma então que a dívida ativa se divide em tributária e não-tributária, sendo que a primeira abrange os créditos da Fazenda Pública derivados de tributos, adicionais e multas, e segunda hipótese abrange as demais formas de crédito da Fazenda Pública como por exemplo, a contribuição fixada em lei, custas processuais, indenizações, entre outras.

CONCEITOS DE TRIBUTO

O conceito de tributo não deve ser confundido com o crédito tributário, e possui previsão no art. 3º do CTN:

“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.” (BRASIL, Lei nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.)

Segundo Alexander Roberto Alves Valadão, o art. 3º do CTN

“[...] estabelece de modo adequado as características necessárias para a identificação dessa categoria jurídica, diferenciando-a de outras figuras semelhantes.

Segundo o CTN, 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.” (VALADÃO, 2008, p. 9)

Luciano Amaro, no seu livro de Direito Tributário Brasileiro, afirma que o Tributo é uma prestação exigida por lei, cujo os indivíduos devem contribuir com as despesas coletivas de custeio do Estado.

“ O tributo, portanto, resulta de uma exigência do Estado, que, nos primórdios da história fiscal, decorria da vontade do soberano, então identificada com a lei, e hoje se funda na lei. Como expressão da vontade coletiva. ” (AMARO, 2006, P. 17)

O autor Leandro Paulsen aborda sobre o caráter compulsório da prestação pecuniária:

“ O **caráter compulsório** do tributo, aliás, resta evidente na medida em que a Constituição coloca a lei, que a todos obriga, como fonte da obrigação tributária. De fato, o art. 150, I, da Constituição Federal exige que a instituição e a majoração dos tributos sejam estabelecidas por lei, o que revela a sua natureza compulsória de obrigação *ex lege*, marcada pela generalidade e cogência, independente da concorrência da vontade do sujeito passivo quanto à constituição da relação jurídica. ” (PAULSEN, 2012, p. 23)

O autor faz referência ao art. 150, I, da Constituição Federal, no qual prevê: “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 [...].” (BRASIL. Constituição, 1988.). Ressalta também, que o art. 3º do CTN, faz menção à **instituição por lei**, o que na realidade se refere a um requisito de validade, e não a existência do tributo, por que está tem caráter compulsório, conforme afirmado acima pelo autor.

COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS

Antes de se falar em prescrição, decadência e prescrição intercorrente deve entender o que é o crédito tributário e sua competência.

Segundo o art. 24, I da Constituição Federal compete à União, Estados e Distrito Federal legislar sobre direito tributário: *“Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre: I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico”*. (BRASIL. Constituição, 1988.)

A Constituição Federal também prevê que caberá lei complementar para legislar sobre regulamentos, definições e sobre prescrição e decadência tributária, conforme previsto no art. 146:

“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. “(BRASIL. Constituição, 1988.)

Hugo de Brito Machado afirma que o “poder de tributar” e a “competência tributária” se diferem, enquanto o “poder de tributar”, seja por qualquer meio utilizado, está relacionada a apenas a aptidão para realizar a vontade, por sua vez a “competência tributária” remete a ideia de Direito, embora quem tenha a competência possua também poder, a *“[...] a atribuição de competência tributária faz parte da própria organização jurídica do Estado”*. (MACHADO, 2009, p. 28).

A competência de tributar é indelegável, intransferível e indelegável conforme prevê o art. 7 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](#)” (BRASIL, Lei nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.)

No entanto o exercício de cada competência de tributar, pode ser facultativo, fazendo com que cada ente decida sobre o seu exercício, art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal:

“Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos.” (BRASIL, Lei Complementar nº 101, DE 04 DE MAIO DE 2000).

FAZENDA PÚBLICA

Segundo Ricardo Lobo Torres:

“A Fazenda Pública, objetivamente considerada, é o complexo dos recursos e obrigações financeiras do Estado. Constitui-se pelos recursos públicos, que compreendem assim os direitos criados pela legislação e consignados no orçamento (créditos tributários, direitos derivados da emissão de títulos da dívida pública, direitos patrimoniais) como os ingressos, isto é, os fundos que efetivamente afluem ao Tesouro (prestações tributárias, produtos da dívida pública, rendimentos patrimoniais) Abrange também as obrigações financeiras, assumidas de acordo com a permissão da lei ou a prévia autorização do orçamento. A Fazenda Pública, subjetivamente considerada, confunde-se com a própria pessoa jurídica de direito público, tendo em vista que a responsabilidade do Estado é apenas financeira.” (TORRES, 2011, p. 4)

Torres também afirma que o Direito Financeiro é responsável por disciplinar e constituir a gestão da Fazenda Pública, estabelece-se, então, regras e procedimento para obter-se a receita pública e realizar despesas, gastos que o Estado objetiva.

“ O Direito Tributário é o conjunto de normas e princípios que regulam a atividade financeira relacionada com a instituição e cobrança de tributos: impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios. O Direito Tributário se subdivide em material e formal: aquele, a compreender as normas e princípios sobre a instituição e a disciplina jurídica dos tributos,

o direito tributário formal cuida dos deveres instrumentais e dos procedimentos de arrecadação dos tributos. ” (TORRES, 2011, p. 13)

Alexandre Mazza, faz referência ao art. 199 do CTN no qual, em seu Caput e no Parágrafo único, prevê em sua composição a competência da Fazenda Pública de fiscalizar:

“Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio. Parágrafo único. A Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá permutar informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos. ” (BRASIL, Lei nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.)

DÍVIDA ATIVA

Segundo o art. 2, §2º da Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980, a Dívida Ativa da Fazenda Pública está sujeita a atualizações monetárias, juros e mora e demais encargos.

Mazza afirma que:

“Após a constituição Após a constituição definitiva do crédito tributário (lançamento), e não tendo o devedor realizado o pagamento, a inscrição do débito na dívida ativa é o passo seguinte no devido processo legal para cobrança do tributo. ” (MAZZA, 2015, p. 738)

Esta afirmativa tem previsão legal no art. 201 do CTN:

“Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular. ” (BRASIL, Lei nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.)

Ou seja, a inscrição do débito na dívida ativa é requisito indispensável e preparatório para a ação de execução fiscal. Segundo o autor Mazza, a inscrição nada mais é do que “ *inserir o nome do contribuinte na lista dos inadimplentes frente ao Fisco, transformando o sujeito passivo da obrigação tributária em uma pessoa oficialmente em débito não negociado. ” (MAZZA, 2015, p.738).*

Após a inserção no nome do contribuinte na lista de inadimplentes, deve-se emitir a Certidão de Dívida Ativa (CDA) será expedida “[...] com o objetivo de viabilizar o controle de legalidade sobre o procedimento de inscrição.” (MAZZA, 2015, p.738).

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Em seu art. 141 do CTN, aplica-se em casos de modificação ou extinção do crédito tributário:

“Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.” (BRASIL. Constituição, 1988.)

Após rápida análise de competência tributária e definição do crédito tributário, o art. 156 prevê as modalidades de Extinção do crédito tributário.

“ Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.” (BRASIL, Lei nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.)

Neste momento vale lembrar que segundo o art. 157: “*A imposição de penalidade não ilide o pagamento integral do crédito tributário.*” (BRASIL, Lei nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.)

Conforme acima citado, o art. 156, V, duas das formas de extinção do crédito tributário são a prescrição e a decadência. Para Eduardo Moraes Sabbag a decadência tem por sua definição o decaimento ou perecimento do crédito tributário ocorrendo por meio da extinção do processo.

“Importante é mencionar algumas características da decadência: (a) atinge o direito subjetivo do sujeito ativo; (b) sempre decorre de lei; (c) aplicam-se, à decadência, os princípios da legalidade e da segurança jurídica; (d) só podemos falar em decadência, antes do lançamento; (e) em tese, se houver decadência, não haverá prescrição; (f) o tributo atingido pela decadência poderá ser restituído.” (SABBAG, 2014, p. 160).

O CTN no seu art. 173 estabelece o prazo de 5 (cinco) anos para a extinção contados por:

“ 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.” (BRASIL, Lei nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.)

Hugo de Brito Machado apresenta que há inúmeras controvérsias entre os juristas relacionado ao estudo da decadência, porém é dominante o entendimento de que a) se inicia o prazo decadencial no primeiro dia útil ao exercício de lançamento do título, b) se o sujeito passivo for notificado de alguma medida preparatória indispensável, então, se inicia o prazo decadencial na data da notificação, e c) se a notificação for feita depois de já ter começado contar o prazo decadencial, neste caso não interrompe e nem suspende.

O art. 150, §4 do CTN prevê o prazo de homologação, bem como se expirado esse prazo, será definitivamente extinto o crédito:

“Art. 150, § 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. “ (BRASIL, Lei nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.)

Eduardo Moraes Sabbag afirma que o art. 150, §4 estabelece o marco inicial do fato gerador e ressalva que é unânime na doutrina que se não estabelecido outro prazo, poderá fazê-lo para menos somente e que se caso ocorra prova de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, então será aplicado o inciso I do art. 173 do CTN.

“ Note a jurisprudência do STJ: “Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I, do CTN. Precedentes da 1.ª Seção” (2.ª T., REsp 445.137/MG, rel. Min. Castro Meira, em agosto de 2006). A esse propósito, já se afirmara a Súmula 219 do TFR (extinto Tribunal Federal de Recursos): “Não havendo antecipação do pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador”. ” (SABBAG, 2014, p. 161-162).

CONCLUSÃO

Levando-se em conta os fatos mencionados e observados a constituição, concretização e competência do crédito tributário, entendemos que o crédito tributário é uma prestação pecuniária que visa à cobrança de um tributo, logo após verifica-se a existência de uma possibilidade de enquadrar este tributo em uma das formas de extinção do crédito tributário para que assim seja extinta a relação jurídica e libertando assim o devedor da obrigação tributária. Portanto, faz-se necessário uma análise minuciosa das formas de extinção do crédito tributário.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12. Ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BRASIL, CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988.

Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>.

Acesso em: 28 de setembro de 2015.

BRASIL, Lei nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 28 de setembro de 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30ª ed. São Paulo: Malheiros Editores LTDA, 2009.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2015.

PACHECO, José da Silva. **Comentários à lei de execução fiscal: Lei n. 6.830 de 22 de setembro de 1980**. 12 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário: completo**. 4. Ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editoria, 2012.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito Tributário Essencial**. 14ª ed. rev., atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 18 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

VALADÃO, Alexsander Roberto Alves. **Direito Tributário**. 2. Ed. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2008