

SUSPENSÃO, EXTINÇÃO E EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Paula Carletto Calegari¹
Francisco de Sá Sobreira²

RESUMO

Introdução: uma abordagem sobre os conceitos do Crédito Tributário para melhor compreender o sistema tributário brasileiro. Agregando alguns conceitos básicos que se tornam indispensáveis ao entendimento da legislação tributária salientando a identificação de algumas das principais espécies tributárias. **Objetivo:** este trabalho tem como objetivo abordar um estudo acerca dos conceitos referentes ao Crédito Tributário Nacional, a fim de expor as suas formas de extinção, suspensão e exclusão de acordo com ordenamento jurídico tributário brasileiro. **Materiais e Métodos:** trata-se de uma pesquisa bibliográfica, com abordagem qualitativa, que será iniciado com a discussão em torno do objeto da obrigação tributária, buscando conceitos e estruturas quanto ao Crédito Tributário Nacional. **Resultados e Discussões:** o Crédito Tributário decorre do lançamento de uma obrigação tributária criada em função de uma lei. A lei cria o tributo e o fato gerador. Ocorrido o fato gerador e nascida a obrigação tributária, o sujeito ativo deverá declarar o crédito tributário por meio de lançamento. A obrigação tributária se constitui pela ocorrência do fato gerador, antecedendo o crédito tributário no tempo. **Conclusão:** o Crédito Tributário corresponde ao título representativo do direito do Estado de cobrar tributo, ou seja, de exigir do sujeito passivo o pagamento do objeto da obrigação tributária principal. Esse direito da Fazenda Pública decorre da realização do fato gerador por parte do sujeito passivo. A partir do momento em que alguém realiza a hipótese prevista em lei, ou hipótese de incidência tributária, instaura-se a relação jurídica tributária.

Palavras-Chave: Crédito Tributário; Fato Gerador; Direito.

ABSTRACT

Introduction: an approach on Tax Credit concepts to better understand the Brazilian tax system. Adding some basic concepts that become indispensable to the understanding of the tax legislation emphasizing the identification of some of the main tributary species. **Objective:** The objective of this study is to study the concepts related to the National Tax Credit, in order to expose its forms of extinction, suspension and exclusion according to Brazilian tax law. **Materials and Methods:** This is a bibliographical research, with a qualitative approach, which will begin with the discussion about the subject of the tax obligation, seeking concepts and structures regarding the National Tax Credit. **Results and Discussion:** The Tax Credit arises from the launch of a tax liability created according to a law. The law creates the tribute and the generating fact. Once the taxable event has occurred and the tax liability is born, the taxable person must declare the tax credit by means of a posting. The tax obligation is constituted by the occurrence of the generating event, preceding the tax credit in time. **Conclusion:** The Tax Credit corresponds to the title representing the right of the State to levy taxes, that is, to require the taxpayer to pay the principal tax liability. This right of the Public Treasury arises from the realization of the taxable event by the taxable person. From the moment one realizes the hypothesis provided by law, or hypothesis of tax incidence, establishes the tax legal relationship.

Keywords: Tax Credit; Generator Fact; Right.

INTRODUÇÃO

O presente estudo busca contribuir para melhor compreender o sistema tributário brasileiro. Agregando alguns conceitos básicos que se tornam indispensáveis ao entendimento da legislação tributária salientando a identificação de algumas das principais espécies tributárias. Agrega alguns princípios jurídicos que tem por finalidade apresentar a limitação de poder do Estado no seguimento de tributar. O direito tributário é o conjunto das leis reguladoras da arrecadação dos tributos. Todos os tributos geram os Créditos Tributários, que

¹ Acadêmica do 8º período do curso de Ciências Contábeis. E-mail: paula_carletto@hotmail.com

² Professor Orientador. FIMCA UNICENTRO. E-mail: Sobreira77@hotmail.com.

são os valores reais dos impostos que o contribuinte terá que pagar, seja pela aquisição de mercadoria, ou por algum serviço prestado, ou por qualquer tipo de ocorrência que venha a ser passivo de tributação legalmente constituída em lei. O seu objetivo é a obrigação tributária. O princípio que fundamenta a tributação é o princípio da legalidade, pois não há tributo que não seja regido por lei. O lançamento tributário consiste no ato administrativo que se destina a declarar o crédito tributário, onde se verifica a existência da obrigação e seu objeto. O Crédito Tributário pode ter sua exigibilidade suspensa, extinta ou excluída, ocorrendo apenas nos casos previstos no Código Tributário Nacional.

DEFINIÇÃO CONTABILIDADE

A contabilidade é a ciência que tem como objetivo o estudo das variações quantitativas e qualitativas ocorridas no patrimônio das entidades. Através do estudo da contabilidade, é fornecido o máximo de informações cabíveis para a tomada de decisões, estudando, registrando e controlando o patrimônio. A contabilidade abrange um conjunto de técnicas para controlar o patrimônio das organizações mediante a aplicação do seu grupo de princípios, técnicas e normas, medindo, interpretando e registrando fatos contábeis aos administradores.

Marion (2008, p. 23) define a contabilidade como:

A Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.

O estudo da teoria contábil é de grande relevância não somente para os pesquisadores ou acadêmicos, mas também para aqueles em que o ramo da atuação profissional é diretamente ligado à contabilidade aplicada.

CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

A contabilidade tributária trata-se do conjunto de leis que regula a arrecadação e a fiscalização dos tributos, mediando a relação entre estado e contribuintes. De acordo com Fabretti (2006), contabilidade tributária é a área de aplicação das ciências contábeis que tem como objetivo apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social, para conciliar a geração de tributos de uma determinada entidade. Assim para atingir esse objetivo, através da escrituração contábil, é preciso estudar, registrar e controlar os fatos administrativos que produzem mutações patrimoniais e obtendo resultado econômico positivo ou negativo (lucro ou prejuízo). Segundo Fabretti (2005, p.29) “é ramo da contabilidade que tem por objetivo

aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada”. Ainda assim, Fabretti complementa:

Como ramo da contabilidade, deve demonstrar a situação do patrimônio e o resultado do exercício, de forma clara e precisa, rigorosamente de acordo com conceitos, princípios e normas básicas de contabilidade. O resultado apurado deve ser economicamente certo. (FABRETTI, 2006, p. 29).

A contabilidade tributária pode ser considerada um campo ou disciplina da contabilidade. Dedicase aos princípios, conceitos, técnicas, métodos e procedimentos que podem ser aplicados à apuração dos tributos devidos pelas empresas. Seu objetivo é encontrar alternativas para reduzir a carga tributária e cumprir as obrigações acessórias exigidas pelo Fisco.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

O lançamento é definido como o ato administrativo vinculado e obrigatório que tem como fim a constatação das situações que a lei define como pressupostos da incidência, e em consequência a criação da obrigação tributária.

Tratando de “Crédito Tributário” no Título III, Capítulo II “Constituição do Crédito Tributário” o CTN dispõe em seu art. 142, *caput*:

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 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.

O lançamento é uma função que apenas pessoas delegadas ao cargo, poderão exercer, pois se trata de uma atividade privativa da administração pública.

TRIBUTOS

A Constituição diz que tributo é o gênero do qual todos os tipos de tributos são espécies. O artigo 3º do Código Tributário Nacional faz uma definição abrangente do termo em questão, *in verbis*: “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”.

As classificações jurídicas dos tributos possuem várias espécies tributárias, onde cada uma delas apresenta um regime jurídico próprio e específico, podendo haver algumas peculiaridades inerentes a cada tipo de tributo.

Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário

Após o lançamento do tributo, o crédito passa a ser exigível pela Fazenda Pública do contribuinte. Diante disso, o contribuinte tem possibilidade de extinguir o crédito, suspende-lo ou, caso não efetue nada, o crédito é inscrito em dívida ativa e poderá ser executado.

Neste momento teremos a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Assim, uma vez lançado o tributo, o contribuinte poderá praticar atos que acarretem na suspensão da exigibilidade do crédito e, por consequente, do débito. COSTA (2015) entende ser mais adequado falar em suspensão da exigibilidade da obrigação. Uma vez suspensa à exigibilidade, o Fisco não poderá efetuar a cobrança do tributo e, tampouco, ajuizar a execução fiscal, cuja contagem do prazo prescricional ficará suspensa. CARVALHO (2010) dispõe que:

A suspensão é da exigibilidade do crédito e não do próprio crédito em si, sendo que a exigibilidade é o direito que o credor tem de postular, efetivamente, o objeto da obrigação, e isso tão só ocorre, como é óbvio, depois de tomadas as providências necessárias à constituição da dívida, com a lavratura do ato de lançamento. No período que antecede tal expediente, ainda não se tem o surgimento da obrigação tributária, inexistindo, conseqüentemente, crédito tributário, o qual nasce com o ato do lançamento tributário.

Destaque-se que o CTN traz em seu artigo 151, um rol taxativo das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito, in verbis:

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.

Conforme disposto no parágrafo único supracitado, a suspensão da exigibilidade do crédito não afasta a necessidade de cumprimento das obrigações acessórias.

Feitas as devidas ponderações, vejamos as hipóteses taxativas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário:

Moratória

Versa sobre a dilação do prazo para pagamento do tributo. Logo, uma vez concedida, tem-se a extensão do prazo para adimplemento da obrigação tributária. A moratória está prevista nos artigos 152 a 155 do CTN e, no entendimento de COSTA (2015): “é a prorrogação do prazo ou a outorga de novo prazo, se já findo o original, para o cumprimento da obrigação principal”.

Por se tratar de prorrogação para o cumprimento da obrigação principal, a moratória depende, necessariamente, de lei e pode ser concedida em caráter geral ou individual.

Depósito do Montante Integral

É a modalidade suspensiva do crédito tributário em que já há em andamento uma discussão administrativa ou judicial acerca do crédito. É um meio de suspender a exigibilidade do crédito tributário enquanto se discute a obrigação tributária principal.

Conforme disposto no artigo 151, II, do CTN, o depósito no montante integral suspende a exigibilidade do crédito. No mesmosen sentido é o disposto na Súmula 112 do STJ: “O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro”.

O valor depositado judicialmente deve compreender o valor nominal do crédito acrescido dos acréscimos legais para suspender a exigibilidade do crédito tributário. Importante ressaltar que a Súmula 112 do STJ dispõe sobre o depósito integral e em dinheiro. Este, inclusive, é o entendimento do STJ com relação ao depósito capaz de suspender a exigibilidade do crédito.

Essa discussão se deu por conta de muitos contribuintes tentarem se utilizar da fiança bancária para suspender a exigibilidade do crédito, sedimentando-se o entendimento acerca da necessidade do depósito serem dinheiro.

Uma vez realizado o depósito do montante integral em juízo, independentemente do resultado da lide, haverá a extinção do crédito tributário. Isso porque, se julgado procedente o pedido, o contribuinte efetuará o levantamento da quantia depositada e o crédito discutido extinto; e, se improcedente, o valor depositado será convertido em renda à Fazenda, extinguindo-se, também, o crédito.

Isso porque, o artigo 32, § 2º, da Lei de Execuções Fiscais dispõe que somente após o trânsito em julgado da decisão é que o depósito será devolvido ao depositante ou convertido em renda à Fazenda Pública, além de se tratar da sobreposição do interesse público sobre o particular: “§ 2º - Após o trânsito em julgado da decisão, o depósito, monetariamente atualizado, será devolvido ao depositante ou entregue à Fazenda Pública, mediante ordem do Juízo competente”.

Embora o ato de depositar em juízo constitua uma faculdade do contribuinte, uma vez depositado deverá aguardar o trânsito em julgado da decisão.

Concessão de medida liminar em mandado de segurança ou em outra ação, ou de tutela antecipada

Essas modalidades de suspensão da exigibilidade do crédito estão previstas nos incisos IV e V do artigo 151 do CTN. Preenchidos todos os requisitos legais para a concessão da medida liminar ou da tutela antecipada, é possível a suspensão da exigibilidade do crédito em face da Fazenda Pública.

E nem se diga que tal medida acarreta em prejuízos aos cofres públicos, afrontando-se o princípio da indisponibilidade do interesse público.

Embora se busca evitar danos irreparáveis ou de difícil reparação ao contribuinte, tal fato não acarreta em prejuízos ao ente público. Isso porque, ao final da lide, caso a tutela jurisdicional antecipada seja cassada, caberá a Fazenda Pública executar o contribuinte para que se satisfaça a obrigação.

Ou seja, não se retira da Fazenda a possibilidade de se efetuar a cobrança do crédito. Conforme bem esposado por COSTA (2015): “Também possuem efeito suspensivo da exigibilidade, outras decisões não definitivas, quais sejam, as sentenças e acórdãos ainda passíveis de recurso”.

Logo, enquanto não transitada em julgado à decisão favorável ao contribuinte, esta possuirá efeito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário.

Parcelamento

Como ocorre com a moratória, somente pode ser concedido o parcelamento mediante lei, uma vez que se trata do recebimento do crédito em momento posterior ao seu vencimento, respeitando-se o princípio da indisponibilidade do interesse público. COSTA (2015) estabelece que a moratória e o parcelamento possuem diferença sutil, pois o parcelamento é espécie de moratória, tanto que, nos termos do artigo 155-A, § 2º, do CTN, as disposições do CTN acerca da moratória serão aplicadas subsidiariamente ao parcelamento. Enquanto a moratória pode se dar mediante execução unitária ou parcelada – pagamento do débito em uma ou várias parcelas -, o parcelamento, somente desta última forma.

Da análise do artigo 155-A do CTN, constata-se que enquanto o parcelamento estiver sendo cumprido pelo contribuinte, subsistirá a suspensão da exigibilidade do crédito.

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Extinção significa que deixará de existir, a extinção acarreta a inexistência. Há previsão, não taxativas, no Código Tributário Nacional, das formas de extinção do crédito

tributário, artigo 156, qual só a lei poderia prever, porém “há no direito privado causas extintivas que, embora não previstas no Código Tributário Nacional, aplicam-se em matéria tributária” (Machado, 2015, pág. 203).

Porém, em certos casos há a extinção do crédito tributário sem ocorrer a extinção da obrigação tributária respectiva, dando direito à Fazenda Pública, por meio de novo lançamento, “constituir outro crédito” (Machado, 2015, pág. 203). Isso só ocorre “quando a causa extintiva tenha afetado apenas a formalização do crédito”.

O crédito tributário é diferente da obrigação tributária, pois a obrigação “tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária” enquanto o crédito “se trata da própria obrigação tributária no estágio do lançamento” (Amaro, 2014, pág. 411). Ocorre, portanto que a extinção do crédito tributário, geralmente, acarreta a extinção da obrigação, ou seja, a obrigação “extingue-se juntamente com ele”.

Pagamento

O pagamento é a primeira, e a natural, causa de extinção do crédito tributário. Pagamento nada mais é que o cumprimento voluntário da obrigação, a entrega de dinheiro ao ente tributante.

Vimos que tributo é uma prestação pecuniária compulsória, decorrente da verificação de um fato gerador. Ocorrido tal fato, nasce a obrigação tributária, que precisa ser materializada por meio da realização do lançamento tributário. Realizado o lançamento, o sujeito passivo é notificado para fazer a entrega de dinheiro ao ente, ou melhor, fazer o recolhimento para as instituições financeiras autorizadas. Eis o pagamento, como a entrega com o objetivo de cumprir a obrigação tributária. Eis o caminho natural do crédito tributário. Para Luciano Amaro o pagamento é “o modo natural de extinção da obrigação tributária” (Amaro, 2014, pág. 417). O pagamento deve ser feito no momento do vencimento, e a autoridade administrativa deve extinguir determinado crédito tributário quando se exerce o direito de prestar compulsoriamente a pecúnia devida. Devendo ser a autoridade competente realizar tal prerrogativa, de receber, não podendo ser outra autoridade tributária.

Remissão

Ocorre remissão quando a autoridade administrativa expressamente autorizada por lei perdoa o tributo, ou seja, dispensa o sujeito passivo do pagamento. Há previsão no CTN da remissão, artigo 172 do CTN, qual prevê que a “lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário. Hugo

de Brito Machado afirma que “a remissão não se confunde com a anistia, que é forma de exclusão do crédito tributário”. A remissão pressupõe que houve lançamento.

A remissão é uma medida unilateral do Fisco, normalmente, para incentivar o contribuinte inadimplente a corrigir sua situação, ou mesmo medida administrativa que atinge créditos de pequeno e irrisório valor.

Transação

A transação está definida no art. 171 do CTN, e nada mais é que uma negociação, realizada por meio de concessões recíprocas, como objetivo de extinguir o crédito tributário litigioso. A “transação é acordo” (Machado, 2015, pág. 221) que “importe em terminação de litígio e consequente extinção da obrigação tributária” (Amaro, 2014, pág. 415). Cada interessado passa a ceder o que é lhe é de direito chegando a um acordo prevenindo um litígio ou dando fim a este, o que extingue o crédito tributário.

A transação no Direito Tributário se dá somente para por fim a litígio, mas não para evitá-lo.

A transação é acordo similar à transação de direito civil, porém, em direito tributário só pode ocorrer se instaurado o litígio e se houver previsão legal.

Compensação

A compensação corresponde ao encontro de contas do Fisco e do contribuinte, sempre que forem credor e devedor um do outro. Em matéria tributária é admitida a compensação legal. A compensação legal é aquela que decorre da vontade da lei, portanto não depende de convenção das partes, e tem efeitos, mesmo que uma delas se oponha, gerando assim a extinção da obrigação, liberando os devedores e retroagindo à data da situação fática. Para que a compensação ocorra, é necessária a presença de três requisitos:

1. As partes devem ser as mesmas (mesma Fazenda Pública, federal, estadual ou municipal, e mesmo contribuinte). O contribuinte não pode utilizar um crédito federal, por exemplo, para compensar um crédito estadual.
2. Os créditos já devem estar liquidados, ou seja, é necessário que se saiba exatamente quanto há de ser pago.
3. A existência de uma lei autorizando a medida: cada pessoa política deve legislar a respeito.

A União obedece à Lei n. 8.383/91; o seu art. 66 permite a compensação de tributos federais, indevidos ou recolhidos a maior, com outros da mesma espécie. A Fazenda Pública entende que tributo da mesma espécie significa o mesmo tributo. A doutrina, entretanto,

entende que tributo pode ser compensado por tributo, taxa por taxa e contribuição de melhoria por contribuição de melhoria. A jurisprudência tem decidido em favor da doutrina.

A compensação traz vantagens recíprocas entre o sujeito passivo e ativo, para o sujeito passivo evita-se a mora de um processo de restituição do que fora pago indevidamente, para o sujeito ativo (Fazenda Pública) “economiza os custos burocráticos do processo” (Amaro, 2014, pág. 456).

Não deve agir a administração de maneira discricionária como faria se pudesse autorizar uma compensação de forma geral e permanente, para um ou para outro, não pode autorizar ou não sem lei que estipule os critérios que permitem reconhecer o direito à compensação.

Prescrição e Decadência

O artigo 173 e 174 do CTN prevêem a extinção do crédito tributário pelo lapso temporal de cinco anos, configurando decadência ou prescrição respectivamente.

A diferença entre decadência e prescrição em direito tributário, é que a primeira “extingue a relação jurídica tributária antes do lançamento, enquanto a prescrição extingue a relação jurídica tributária depois de formalizada pelo lançamento. É que o artigo 173 fala em “constituir o crédito tributário” já o artigo 174, em “ação para cobrança do crédito tributário”. Para Hugo de Brito Machado falando-se em direito tributário: “podemos definir a decadência como a extinção da relação jurídica obrigacional tributária entre o Fisco e o contribuinte pelo decurso de determinado tempo sem que a Fazenda Pública exerça o direito de constituir o crédito tributário (MACHADO, 2015, pág. 223).

Diferente da decadência, na prescrição o que se perde é o direito de cobrar judicialmente, perde-se a tutela jurisdicional, porém, também o próprio crédito, atingindo a relação material tributária, enquanto na decadência o decurso do prazo atinge diretamente o próprio direito do crédito, fazendo extinguir o crédito, que faz perder, também, a possibilidade de cobrança.

Conversão do Depósito em Renda

A conversão do depósito em renda “somente acontece nos casos de embargos à execução fiscal” (Machado, 2015, pág. 228), extingue o crédito tributário e “pressupõe, portanto, a existência deste” (Machado, 2015, pág. 227).

Exceto quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação onde é viável o depósito antes da existência do crédito, portanto antes de uma ação de execução, sendo que o depósito suspende a exigibilidade da antecipação do pagamento e equivale ao lançamento.

Porém, no âmbito federal, a Lei 9.703/98 “praticamente aboliu a conversão do depósito em renda, na medida em que determinou que a Caixa Econômica creditasse os valores depositados à conta única do Tesouro Nacional” (Machado, 2015, pág. 228).

Pagamento Antecipado e a Homologação do Lançamento

A extinção do crédito, no caso de tributos sujeitos a homologação, ocorre após o pagamento no momento da homologação do lançamento.

Nessa modalidade de extinção do crédito tributário era a data do fato gerador quando começava a correr o prazo de cinco anos para pedir restituição, porém, hoje, conforme Lei Complementar 118/05, e jurisprudência do STJ, “a data inicial do prazo para o pedido de restituição é o pagamento” (pág., 229).

Consignação em Pagamento

A ação de consignação em pagamento extingue o crédito tributário existente para o sujeito passivo, que usa tal medida, pois não consegue efetuar o pagamento, por a Fazenda Pública não aceitar tal pagamento.

Porém é direito do sujeito passivo efetuar o pagamento do tributo, e dispõe o CTN, artigo 164 os casos em que tal ação pode ser proposta, são os tais casos: (I) de recusa de recebimento, ou subordinação deste ao pagamento de outro tributo ou de penalidade, ou ao cumprimento de obrigação acessória; (II) de subordinação do recebimento ao cumprimento de exigências administrativas sem fundamento legal; (III) de exigência, por mais de uma pessoa jurídica de direito público, de tributo idêntico sobre um mesmo fato gerador.

Sendo que a consignação só pode versar sobre o crédito que se propõe pagar (CTN, artigo 164, § 1º).

Se for julgada procedente a ação, considera-se efetuado o pagamento, convertendo-se a importância consignada em renda, porém, se julgada improcedente a consignação no todo ou em parte, cobra-se o crédito acrescido de juros de mora, sem prejuízo das penalidades cabíveis (CTN, artigo 164, § 2º).

Decisão Administrativa Irreformável

A decisão administrativa, irreformável, pode extinguir o crédito tributário, mesmo quando este se encontra em constituição. Anula o lançamento já feito ou em elaboração. Irreformável quer dizer que não pode ser reexaminada pela administração e “não mais possa ser objeto de ação anulatória” (Machado, 2015, pág. 230).

A decisão administrativa que gera a extinção é aquela que, em sede de impugnação ou recurso do sujeito passivo, “encerra o procedimento administrativo de lançamento”.

Decisão Judicial Passada em Julgado

A decisão judicial transitada em julgado, que decida pela invalidade do lançamento, extingue o crédito tributário. Anula o lançamento já feito ou em elaboração.

Na extinção do crédito tributário validamente constituído há extinção da condizente obrigação tributária. No desfazimento do procedimento de constituição do crédito tributário, “extingue-se apenas o crédito, como realidade formal” (Machado, 2015, pág. 230), considerando inexistente a obrigação.

Dação em Pagamento

Para Hugo de Brito Machado, o dispositivo do inciso XI do artigo 156 do CTN, é rigorosamente inútil, em nada se acrescentou no direito tributário brasileiro.

Tal previsão de dação em pagamento em bens imóveis implica dizer que a Fazenda pode optar por receber prestação diversa da pecuniária.

Ocorre que tal forma de extinção do crédito tributário é, na verdade, instituto de direito privado, do direito das obrigações, onde o credor pode consentir em receber o imóvel no lugar da prestação em dinheiro, porém, a rigor, “equivale a uma compra e venda, posto que, determinado o preço da coisa dada em pagamento, às relações entre as partes regular-se-ão como as de contrato de compra e venda” (Machado, 2015, pág. 231), devendo ser observadas as normas de aquisição de bens imóveis do direito administrativo.

EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O CTN na disciplina de exclusão do crédito tributário trata da isenção e da anistia, que está previsto em seu art. 175.

Essa exclusão ocorre quando o crédito tributário é afastado e o contribuinte é excluído do dever de pagar o tributo. Excluem com a isenção e a anistia.

Isenção

A isenção consiste em uma norma infraconstitucional que exclui o crédito tributário, impedindo a incidência da norma de tributação. Para tanto, deverá ocorrer antes da prática do fato gerador.

Antes da ocorrência do fato deve haver disposição legal excluindo o crédito tributário que decorreria daquele fato. Por isso se diz que a lei exclui da tributação hipótese que constitucionalmente poderia ser tributada.

Poderá possuir caráter geral ou específico. A primeira decorre diretamente da lei, independentemente de requerimento ou de despacho administrativo. Já, a segunda também decorre de lei, mas é efetivada através de despacho da autoridade administrativa, em requerimento através do qual o interessado faça prova do preenchimento das condições estabelecidas em lei (CTN, art. 179)

Anistia

Podemos conceituar a anistia como o perdão legal de infrações cometidas anteriormente à vigência da lei, impedindo o lançamento da respectiva penalidade pecuniária.

Existem dois marcos temporais que limitam a possibilidade da concessão da anistia: uma é que o benefício só poder ser concedido após o cometimento da infração e que deve ocorrer antes do lançamento da penalidade pecuniária.

Os incisos do art. 180 do Código Tributário Nacional trazem casos de proibições de anistia, disciplinando o primeiro inciso, a vedação desse instituto por “atos qualificados em lei como crimes ou contravenções penais e aos que, mesmo sem essa qualificação sejam praticados com dolo, fraude ou simulação pelo sujeito passivo ou por terceiro em benefício daquele”.

No entanto, a diferença é clara fazendo-se a análise dos dispositivos acima referidos: a isenção refere-se ao crédito tributário decorrente da obrigação de pagar tributos, enquanto a anistia refere-se ao crédito cuja origem é a obrigação de pagar multas decorrentes de infrações à legislação tributária.

Método

A pesquisa realizada se deu através de metodologia bibliográfica, tendo como base os conceitos pesquisados através de livros e sites informativos, conforme os objetivos propostos para o projeto. A pesquisa foi qualitativa, conforme MINAYO (2008) destaca que “na pesquisa qualitativa, o importante é a objetivação, pois durante a investigação científica é

preciso reconhecer a complexidade do objeto de estudo, rever criticamente as teorias sobre o tema, estabelecer conceitos e teorias relevantes, usar técnicas de coleta de dados adequadas e, por fim, analisar todo o material de forma específica e contextualizada”. A pesquisa bibliográfica é a revisão da literatura sobre as principais teorias que norteiam o trabalho científico. Segundo Cervo (1983, p.55) a pesquisa bibliográfica “busca conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existente sobre um determinado, tema ou problema”. O levantamento bibliográfico é normalmente feito a partir da análise de fontes secundárias que abordam, de diferentes maneiras, o tema escolhido para estudo.

Para realização da pesquisa foi usado o método dedutivo. É um processo de análise de informações, que nos leva a uma conclusão através da dedução, para encontrar o resultado final. Para Gil (2008, p. 9). O método dedutivo “Parte de princípios reconhecidos como verdadeiros e indiscutíveis e possibilita chegar a conclusões de maneira puramente formal, isto é, em virtude unicamente de sua lógica”. O método dedutivo parte das ideias gerais que são aceitas como satisfatórias e, a partir disso, é deduzida uma série de suposições que logo se contrastam com os dados concretos da realidade.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Concluimos, portanto que o direito tributário é o conjunto das leis reguladoras da arrecadação dos tributos. Analisa a relação jurídica entre as partes públicas e o contribuinte. O seu objetivo é a obrigação tributária. Tal relação será entre a pessoa política competente para arrecadar o tributo (sujeito ativo/credor) e a pessoa que realizou o fato gerador ou que tem responsabilidade de recolher o tributo (sujeito passivo/devedor, como contribuinte ou responsável). O sujeito passivo deve entregar determinada quantia em dinheiro ao sujeito ativo, que tem o direito de exigí-la. Esse direito corresponde, portanto, ao crédito tributário. Definimos crédito tributário como o direito subjetivo de que é portador o sujeito ativo de uma obrigação tributária e que lhe permite exigir o objeto prestacional, representado por uma importância em dinheiro. O princípio que fundamenta a tributação é o princípio da legalidade, pois não há tributo que não seja regido por lei.

A constituição do crédito tributário vem prevista nos artigos 142 e seguintes do Código Tributário Nacional. É de competência privativa de a autoridade administrativa constituir o crédito tributário através do lançamento. O lançamento do crédito é um procedimento administrativo obrigatório sob pena de responsabilidade funcional. A omissão na arrecadação de tributos é julgada como improbidade administrativa, segundo a Lei Federal de N° 8.429/92. Um fato gerador dá origem de relação jurídica entre o contribuinte e o fisco,

passando então a existir uma correlação entre ambos de origem tributária, gerando então, um crédito. A exigência do fisco ao pagamento do tributo se dará da necessidade da construção e existência do crédito, através do lançamento fiscal. Através do lançamento se constitui o crédito tributário, que por sua vez ocorre em situações de suspensão, a extinção e a exclusão.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/44559/extincao-do-credito-tributario>>

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm>

BRASIL. **Código Tributário Nacional, Lei 5172/66**. VadeMecum compacto. Obra coletiva da Editora Saraiva com a colaboração de Luiz Roberto Curia, Livia Céspedes e Fabiana Dias da Rocha – 15. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2016. Disponível em: <<https://direitodiarior.com.br/diferencas-entre-isencao-e-anistia-como-causas-de-exclusao-do-credito-tributario/>>

CARVALHO, Paulo de Barro. **Curso de Direito Tributário**. 8. Ed. – São Paulo: Saraiva, 1996. Disponível em: <<https://ericaavallone.jusbrasil.com.br/artigos/267771698/suspensao-da-exigibilidade-do-credito-tributario-conceito-e-modalidades>>

CERVO, Amado Luis; BERVIAN, Pedro Alcino. Metodologia científica: **para uso dos estudantes universitários**. 3. Ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983. Disponível em: <<http://www.gestaoescolar.diaadia.pr.gov.br>>

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário – Constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 2015 (Parte III, Capítulo 7). Disponível em: <<https://ericaavallone.jusbrasil.com.br/artigos/267771698/suspensao-da-exigibilidade-do-credito-tributario-conceito-e-modalidades>>

FABRETTI, L.C. **Contabilidade Tributária**. 9ª Ed. São Paulo: Atlas, 2005.

_____, L.C. **Contabilidade Tributária**. 10ª Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. Ed. São Paulo: atlas, 2008. Disponível em: <<http://www.feevale.br>>

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 36. ed. São Paulo: Malheiros, 2015. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/44559/extincao-do-credito-tributario>>

MARION, José Carlos: **Contabilidade empresarial**. 14º Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário**. 10ª ed. São Paulo: Dialética, 2012 (capítulo 13). Disponível em: <<https://ericaavallone.jusbrasil.com.br/artigos/267771698/suspensao-da-exigibilidade-do-credito-tributario-conceito-e-modalidades>>

MINAYO, Maria Cecília de Souza. **O desafio do conhecimento**. 11 ed. São Paulo: Hucitec, 2008. Disponível em:
<http://disciplinas.nucleoead.com.br/pdf/anima_tcc/gerais/manuais/manual_quali.pdf>

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 11^a ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. p. 996. Disponível em:<<https://www.contabeis.com.br/artigos/878/credito-tributario-e-formas-de-constituicao/>>