

DIREITO TRIBUTÁRIO

→ A legislação tributária sempre deverá respeitar a hierarquia normativa. Seguindo a hierarquia legal: Constituição > Lei complementar > Lei ordinária > Lei delegada > Medida provisória > Decreto legislativo > Resoluções > Portarias > Instruções normativas

❖ APÊNDICE: o decreto-lei é modalidade legal extinta, porém existem muitos destes ainda vigentes. Isto, porque a Constituição os recepcionou, em modalidade ordinária ou complementar. Para alterar um decreto-lei vigente, é necessário averiguar a matéria que tratam: caso seja matéria taxativa no texto constitucional, só se poderá alterar por lei complementar.

O Estado precisa de dinheiro para:

a) funcionamento/manutenção – para desenvolver suas atividades, o Estado precisa de recursos materiais e humanos. Tais ferramentas precisam ser custeadas (funcionários, instalações, ferramentas, energia e etc);

b) cumprimento das finalidades – o Estado foi criado para atender dados fins sociais, econômicos e afins, e não pode desempenhar as atividades que almejam estes fins sem custeá-las. As finalidades variam de acordo com a esfera estatal e da agenda política de cada esfera (sem perder de vista os princípios constitucionais).

Para que tudo isso ocorra, e para que o Estado angarie recursos monetários suficientes, são desenvolvidas atividades financeiras. Mas o Estado, em si, não visa o lucro. Portanto, sua **atividade financeira consiste na obtenção, gestão e aplicação do que é arrecadado.**

As receitas e despesas públicas são reguladas pelo orçamento público de cada ente político, conforme a LOA – Lei Orçamentária Anual. Tal regulação é de iniciativa do Chefe do Poder Executivo, pendente de aprovação pelo Poder Legislativo.

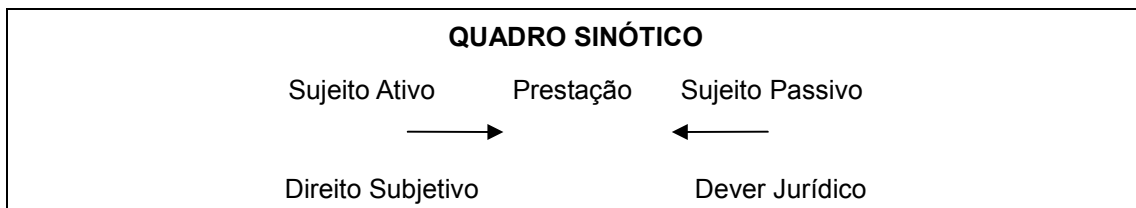
Como já exposto pelo Direito Administrativo, o Estado não pode fazer nada que não esteja expresso em lei. A obtenção de recursos, portanto, deve ser expressamente regulada. Assim, as **origens das receitas públicas** são previamente determinadas, e classificadas como **patrimoniais** (bens públicos explorados ou disponibilizados pelo Estado), **creditícias** (decorrentes da entrada do Estado no mercado financeiro, tendo como exemplo a emissão de títulos da dívida pública), **tributárias** (a receita bruta vinda dos tributos, objeto da matéria a ser estudada nos próximos 3 semestres) e **punitivas** (as multas e penalidades pecuniárias aplicadas pelo Estado).

Os ramos jurídicos que tutelam a atividade financeira do Estado são o **direito tributário**, que consiste no conjunto de normas e princípios que disciplinam a

atuação estatal de exigir tributos, o **direito financeiro**, que consiste no conjunto de normas e princípios que disciplinam toda a atividade financeira do Estado, ou seja, a obtenção das demais receitas e a gestão e aplicação dos recursos obtidos, e o **direito fiscal**, que consiste no conjunto de normas e princípios que disciplinam a atuação do Estado na fiscalização da arrecadação de tributos.

O curso se destina à compreensão do Direito Tributário, ou seja, o foco está na relação estabelecida entre Estado e contribuinte; suas origens e consequências.

Definição de tributo: 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 (art. 3º CTN). A doutrina trata o tributo como “*obrigação legal, em moeda, que não se constitui sanção por ato ilícito e que tem por sujeito ativo uma pessoa política e por sujeito passivo qualquer pessoa apontada na lei*”. **A cobrança do tributo é feita na forma da lei, não podendo se desvirtuar do que nela estiver descrito. O ente político a ele vinculado não pode deixar de fazê-lo, ou fazê-lo conforme suas convicções.**



Tributo é sinônimo de **obrigação tributária**, relação jurídica tributária ou obrigação principal. Importante frisar que no direito tributário, **a obrigação principal é sempre a de pagar o tributo; as obrigações acessórias referem às obrigações que antecedem às principais**, e não dependem delas (exemplo do IR: a obrigação principal é PAGAR; a acessória é enviar a declaração de rendimentos).

A Constituição não institui tributos; somente outorga as competências tributárias, ou seja, poder para instituir tributos. A competência tributária não pode ser transferida. Os entes políticos podem transferir a capacidade tributária, ou seja, o poder de arrecadar e fiscalizar tributos. O Código Tributário Nacional também não institui tributos, apenas complementa a matéria tributária previamente delineada pela CF.

O **art. 113 do CTN** distingue expressamente as obrigações tributárias principais e acessórias. O descumprimento de qualquer uma delas origina uma obrigação sancionatória (o ente poderá aplicar penalidade ao contribuinte).

❖ **APÊNDICE:** o sujeito ativo não é sempre o ente político, que pode, na criação do tributo, estabelecer quem é competente por e para ele. É o caso do INSS, que tem competência tributária sobre as contribuições previdenciárias.

Também nem sempre o sujeito passivo será o **contribuinte (quem pratica o fato gerador)**. No rol de sujeitos passivos, há o responsável (que não pratica o fato gerador, mas tem o dever de pagar por ele). É o caso do IR retido na fonte; o contribuinte é o empregado. Ele pratica o fato. O responsável é o empregador, que deverá recolher diretamente em folha.

Regra matriz de incidência tributária

A base da cobrança do tributo é formada pelo **binômio hipótese-consequência**.

É **hipótese tributária** a descrição legal de um fato de possível ocorrência tributária. Segundo *Anna Moresi*, é o “**tipo tributário**”: No direito penal, tipo penal é a descrição de um fato ilícito na norma, implicando ao mesmo pena. A norma tributária descreve um fato lícito, e implica ao mesmo um tributo. Esta é a hipótese tributária, um comportamento esperado no qual incidirá dada tributação. A hipótese tributária tem **três critérios: o material (o que se pratica e corresponde a tributo), o temporal (quando se pratica e se cobra) e o espacial (onde se pratica e se cobra)**.

A **consequência tributária** é a relação jurídica estabelecida. O contribuinte, ao praticar o tipo tributário, cria um vínculo com o ente político, tendo a obrigação de pagar; fica estabelecida a relação jurídica (houve a hipótese, o fato gerador; há a consequência, a obrigação de pagar). São **dois os critérios da consequência tributária: o pessoal (quem deve pagar e quem deve receber) e o quantitativo (quanto se deve pagar e como; base de cálculo e alíquota)**.

Os critérios de hipótese e consequência tributária devem estar na lei que instituiu o tributo. Também deve haver compatibilidade (relação) entre o critério material e a base de cálculo. Sem isso, o tributo não é válido; sua exigibilidade é nula de pleno direito.

TABELA: exemplo de regra matriz aplicada

	MATERIAL (o quê)	ESPACIAL (onde)	TEMPORAL (quando)	PESSOAL (quem)	QUANTITATIVO (quanto e como)
IPTU	Propriedade de bem imóvel	Na zona urbana do Município	No primeiro dia do ano (ou exercício)	Ativo: Prefeitura. Passivo: proprietário	Base de cálculo = valor venal do imóvel x alíquota.
IPVA	Propriedade de veículo automotor	Registrado no Estado	No primeiro dia do ano (ou exercício)	Ativo: Governo do Estado. Passivo: proprietário	Base de cálculo = valor venal do veículo x alíquota.

O tributo é gênero e tem 5 espécies definidas pelo STF.

➤ **imposto:** tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Sua hipótese de incidência não se vincula a qualquer atuação estatal, sendo delimitado pela Constituição (art. 16 CTN). É quantia em dinheiro paga por pessoa física e jurídica ao ente público, calculada mediante a aplicação de uma alíquota a uma base de cálculo.

❖ APÊNDICE: Entes públicos precisam de receita individualizada. O Distrito Federal acumula impostos de estado e município.

TABELA: impostos cobrados pelos entes públicos

UNIÃO	ESTADO	MUNICÍPIO
II - imposto de importação	ICMS - imposto sobre circulação de mercadorias e serviços	ISS - imposto sobre serviço
IOF - imposto sobre operações financeiras	IPVA - imposto sobre propriedade de veículos automotores	IPTU - imposto sobre propriedade territorial urbana
IR - imposto de renda	ITCMD - imposto de transmissão <i>causa mortis</i> e doação	ITBI - imposto de transmissão de bens imóveis <i>inter vivos</i>
ITR - imposto territorial rural		
IPI - imposto sobre produtos industrializados		
IGF - imposto sobre grandes fortunas		

➤ **taxa:** contraprestação de serviços públicos ou de benefícios feitos, postos à disposição ou custeados pelo Estado, em favor de quem paga ou por este provocado. A cobrança ocorre em 2 hipóteses: prestação efetiva ou potencial de serviço público divisível e exercício regular do poder de polícia. Taxa é tributo vinculado – o Estado pratica o fato gerador; o contribuinte paga porque a incidência é reflexa, ou seja, ele não fez, mas disso se beneficiou.

❖ APÊNDICE: **Taxa é TRIBUTO**, descrito acima. Só pode ser cobrado nestas hipóteses. **Tarifa é PREÇO PÚBLICO**, cobrado por concessionária de serviço público em contraprestação à execução destes serviços (exemplo: o pedágio, na contraprestação da conservação de rodovias; a passagem de ônibus, na contraprestação do serviço de transporte). Não obedece ao princípio da anterioridade nem é estipulada em lei.

➤ **contribuição de melhorias:** contraprestação exigida em função de uma obra pública que traga melhorias significativas e agregue valor ao entorno da obra, cobrada dos que foram diretamente beneficiados por ela. Instituída no art. 145, III, CF – quase não cobrada no Brasil, por exigir prévia publicação de orçamento da obra pública. É tributo vinculado – o Estado pratica o fato gerador; o contribuinte paga porque a incidência é reflexa, ou seja, ele não fez, mas disso se beneficiou.

➤ **contribuições especiais:** contraprestação exigida pela atuação estatal indireta e que beneficiam o contribuinte de forma intermediária. São **divididas entre contribuições sociais, interventivas, genéricas e de interesse de categoria profissional ou econômica**. As contribuições **sociais** são destinadas ao **custeio da Seguridade Social** (do qual o contribuinte se beneficiará em caso de aposentadoria ou beneficia acidentário, entre outras hipóteses). As **contribuições sociais genéricas** são destinadas ao **custeio da Seguridade Social de forma complementar**, como FGTS, PIS/PASEP, CPMF e outros. As **contribuições interventivas** são destinadas à **atuação do Estado em dado setor econômico, por tempo determinado**, para atingir núcleo certo de pessoas. Elas têm função regulatória no mercado (do qual o contribuinte se beneficiará no equilíbrio econômico *a posteriori*), e não possuem propósito arrecadatório. As **contribuições de interesse de categoria profissional ou econômica** são destinadas a custear as pessoas jurídicas de direito público ou privado que têm por objetivo fiscalizar e regulamentar o exercício de determinadas atividades ou representar categorias profissionais ou econômicas (do que o contribuinte se beneficiará no uso destes serviços ou gozo de prerrogativas). Elas se restringem diretamente aos nichos participantes. É o caso da anuidade da OAB.

❖ **APÊNDICE:** a contribuição assistencial e a contribuição confederativa **NÃO SÃO** contribuições especiais. Elas não são tributos *at all*. O pagamento delas não é obrigatório nem para empregado, nem para empregador.

➤ **empréstimo compulsório:** contraprestação emergencial, tomada do contribuinte e com resgate em prazo determinado, instituída somente pela União mediante lei complementar, nas hipóteses de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência, ou investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional, com vigência 1 ano após sua instituição.

Princípios gerais de direito tributário

- **igualdade tributária (art. 150, II, CF):** respeitada a isonomia, é vedado aos entes políticos o tratamento desigual entre contribuintes equivalentes. Nestes termos, os entes políticos aplicam às bases de cálculo uniformes uma alíquota única para o tributo específico (proporcionalidade. Exemplo: IPVA – 5% de alíquota para todos os

contribuintes) e às bases de cálculo variáveis, reajustam a alíquota para conformidade com o fato gerador do caso (progressividade. Exemplo: IRPF e IPTU).

- **legalidade tributária (art. 150, I, CF)**: nenhum tributo pode ser criado, aumentado ou extinto sem que haja lei falando especificamente disso. E a lei que fala disso deverá obedecer às diretrizes constitucionais. Tributo instituído sem observância estrita da Constituição Federal será nulo de pleno direito – exemplo: MP empréstimo compulsório é nula.

❖ **APÊNDICE**: os tributos em geral são instituídos por lei ordinária ou complementar. A CF disciplina o que caberá ao tributo ao delinear a matéria tributária. Ela permite, especificamente, à medida provisória criar impostos ou aumentar suas alíquotas (contanto que a eles não caibam, expressamente, lei complementar), desde que haja relevância e urgência, haja incidência do princípio da anterioridade geral e a mesma seja convertida em lei no exercício financeiro anterior à cobrança da nova alíquota. A cobrança efetiva só se dará no exercício financeiro posterior à conversão em lei. Há ainda a exceção do RT. 153, §1º: a alteração de alíquotas de II, IE, IPI e IOF dependem de decreto do Presidente da República.

- **irretroatividade tributária (art. 150, III, A, CF)**: a exemplo da irretroatividade da lei penal, onde o tipo penal não alcança o fato típico anterior à sua vigência, o tipo tributário também não alcançará fato gerador anterior. Isto vale para instituição E aumento – o contribuinte pagando IPTU parcelado não pode, por exemplo, sofrer reajuste da parcela deste ano se houve aumento de alíquota agora. Este aumento só vale para o próximo exercício. As únicas exceções estão no art. 106 do CTN.

- **anterioridade tributária (vigência – art. 150, III, B e C, CF)**: a exemplo do direito penal: *"não há crime sem lei ANTERIOR que o defina, nem pena sem PRÉVIA cominação legal"*. **Não há tipo tributário sem lei ANTERIOR que o defina, e tampouco fato gerador sem prévia hipótese tributária.** Aos tributos, podemos aplicar tanto a anterioridade da LICC, quanto a anterioridade dada pela CF no art. 150 – será o que for mais benéfico ao contribuinte. Os 45 dias da LICC se aplicam se a lei publicada for omissa em relação ao prazo. A **lei tributária**, no entanto, **tem prazo constitucional** (CF 150, III, B); tributo entra em vigor no **primeiro dia do exercício seguinte à publicação**. Esta é a materialização do princípio da anterioridade tributária. **EXCEÇÃO**: noventa da alínea C do artigo (alguns doutrinadores chamam de anterioridade mitigada, embora não haja lógica na denominação, eis que a anterioridade está integralmente presente, mitigando-se somente período de incidência). Em havendo omissão legal de prazo da vigência, observa-se a LICC e o 150 da CF, aplicando-se o prazo maior. As exceções absolutas são descritas nos parágrafos 1 a 7 do art. 150 da CF.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

A **relação jurídica tributária** pressupõe, como toda relação jurídica, um **sujeito passivo**, um **sujeito ativo** e um **objeto** que os vincula, configurando uma obrigação. O sujeito ativo será o ente político, ou o responsável ativo. O sujeito passivo será o contribuinte, ou o responsável passivo. O objeto será o tributo. A obrigação se vincula às especificidades do objeto, delineando a obrigação tributária.

Como dito no semestre anterior, a **obrigação tributária** pode ser **principal** ou **accessória**. **Surge a obrigação principal na ocorrência do fato gerador** (imponível), objetivando pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. A **accessória vem do cumprimento de deveres formais** no interesse da arrecadação/fiscalização de tributos, como a emissão de nota fiscal, o envio da declaração de IR e a escrituração contábil. A extinção de uma obrigação principal (o pagamento do tributo) não dispensa cumprimento das obrigações accessórias dependentes da principal. **No direito tributário, como já dito, o accessório NÃO depende do principal, e não o segue.**

Para que se estabeleça a relação jurídica tributária, e a obrigação tributária subsista, é necessário observar se os sujeitos da relação são capazes.

➤ **Capacidade tributária passiva** – é a capacidade para ser devedor do tributo, ter o dever jurídico de entregar certa importância para o sujeito ativo. A lei indica quem vai ocupar o polo passivo de forma explícita. Qualquer pessoa pode ser sujeito passivo, respeitados os limites constitucionais. **A capacidade tributária não depende da capacidade civil** – menores e interditos são sujeitos passivos tributários; basta que incorram em fato gerador (exemplo: o menor que sucede paga ITCMD e o interdito que recebe renda acima do teto declara IR). O mesmo se aplica às pessoas jurídicas; a regularidade de sua constituição não é fato impeditivo para a composição da relação jurídica tributária, bastando que se pratique fato gerador.

De acordo com o art. 121 do CTN, os sujeitos passivos podem ser diretos e indiretos – já explicado no último semestre: o direto é o contribuinte, o indireto é o responsável.

A **existência de um SP indireto** infere a existência de **substituição** (a lei elege um terceiro como responsável pela obrigação tributária. Exemplo: IR na fonte) ou **transferência** (deslocamento involuntário da obrigação tributária. Exemplo: obrigação *propter rem*) da capacidade tributária. A transferência é o elemento atípico, ocorrendo de forma solidária (arts. 124 e 125 CTN), sucessória (arts. 129 a 133 CTN) ou legal (art. 134 CTN). **À transferência, denominamos repercussão tributária.**

❖ APÊNDICE: é **imunidade** a hipótese de não incidência tributária constitucionalmente qualificada. Já a **isenção** é hipótese de não incidência legalmente qualificada. Simplificando, imunidade é a vedação constitucional de tributar dadas pessoas, seja pela natureza jurídica que possuem, pelo tipo de atividade que desempenham ou ainda ligadas a determinados fatos, bens ou situações. Já a isenção é a dispensa legal do pagamento do tributo. **Enquanto na imunidade o tributo sequer pode ser cobrado, na isenção, ele até pode ser cobrado, mas o contribuinte pode não pagá-lo.** A imunidade e a isenção se aplicam às obrigações tributárias principais, mas não às acessórias.

A existência de uma obrigação tributária a ser cumprida cria, para o sujeito passivo, um crédito tributário (direito de exigir o objeto da obrigação tributária), e para o sujeito passivo, um débito tributário (dever de entregar a prestação) O surgimento efetivo vem do fato gerador; porém, nos termos do art. 142 do CTN, a obrigação tributária é formalmente exigível pela constituição do **lançamento tributário** (certidão de liquidez, certeza e exigibilidade do crédito tributário; uma declaração de que aquela obrigação tributária realmente existe, delineando suas origens e fixando seu valor).

A definição do lançamento tributário é bastante didática: “o ato jurídico administrativo mediante o qual se declara o acontecimento do fato jurídico tributário, se identifica o sujeito passivo da obrigação correspondente, se determina a base de cálculo e a alíquota aplicável, formalizando o crédito e estipulando os termos de sua exigibilidade”. O **lançamento é obrigatório**, sob pena de responsabilidade funcional, **reporta-se à data da ocorrência do fato jurídico tributário** e rege-se pela lei, ainda que posteriormente revogada ou modificada. Pode ser feito de **três formas**: de **ofício** (diretamente pelo Fisco – art. 149 CTN), por **declaração** (misto: o contribuinte presta informações [cumprimento de obrigação acessória] e o Fisco formaliza a ocorrência com o lançamento – art. 147 CTN) e **homologação** (o contribuinte paga o tributo automaticamente, sem o lançamento; o Fisco não participa – art. 150 CTN).

Após notificação ao sujeito passivo, não se pode mais alterar o lançamento, salvo nas hipóteses delimitadas pelo art. 149 do CTN.

Os **requisitos formais da inscrição da dívida ativa** (CDA) são encontrados tanto no CTN quanto na Lei de Execução Fiscal, **Qualquer vício acarretará nulidade**, que **pode ser sanada até a decisão de primeira instância**, mediante alteração do termo de inscrição e substituição da certidão nula.

❖ APÊNDICE: o auto de infração não é lançamento de ofício e tampouco notificação de lançamento. É documento que condensa quatro atos administrativos: o lançamento, de ofício, de uma obrigação tributária; a aplicação de penalidade pelo descumprimento de uma obrigação (multa); e as notificações ao contribuinte, tanto do

lançamento tributário quanto da multa.

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 (art. 201 do CTN).

O Fisco tem até 5 anos para preparar o lançamento e notificar o sujeito passivo, sob pena de decadência (perda do direito de cobrar o tributo). A contagem deste prazo muda conforme a modalidade de lançamento realizada. No lançamento **de ofício e por declaração**, começa a contar do **primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco poderia ter realizado o lançamento** (art. 173 CTN – 1 DESAEQFPTRON). No lançamento por **homologação**, conforme art. 174 CTN, a **contagem fica sujeita à verificação de dolo, simulação ou fraude no pagamento**, posto que **nesta hipótese**, o prazo começa no **primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco poderia ter realizado o lançamento; sem esta hipótese, começa a contar da data do fato gerador.**

O contribuinte, do recebimento da notificação, tem prazo de 30 dias para fazer o pagamento, quedar silente ou impugnar a obrigação tributária por meios administrativos ou judiciais.

Feito o lançamento, notificado o contribuinte e sem impugnação ou pagamento, não se fala mais em decadência, mas em prescrição (contagem do prazo para exercício da pretensão do Fisco de cobrar). Conforme art. 174 do CTN, o Fisco tem 5 anos para ajuizar a execução fiscal, nos termos da Lei 6830/80. Caso não o faça, não haverá maneira de cobrar a dívida, pois extinta a pretensão (a dívida, em si, não se extinguirá; somente a pretensão sobre ela, ou seja, o direito de ação).

Em dadas hipóteses, o Fisco não pode exigir do contribuinte o cumprimento da obrigação tributária, nem o contribuinte fazer o pagamento ao Fisco. Esta é a **suspensão da exigibilidade do crédito tributário; a situação em que o sujeito passivo não precisa recolher o tributo e o sujeito ativo não pode exigí-lo (não pode inscrever o débito na dívida ativa nem ajuizar a execução fiscal), em dado período.** As hipóteses são descritas nos arts. 151 a 155 do CTN e são as seguintes:

- **Moratória:** dilação do prazo estipulado para recolhimento do tributo, mediante regramento detalhado e sujeito a diversos requisitos. O próprio Fisco, diante de determinadas dificuldades do contribuinte (enchentes, terremotos etc.) pode conceder um prazo maior para pagamento do tributo.
- **Depósito judicial do montante integral do crédito tributário, em ação judicial cabível (anulatória, consignação em pagamento, etc).** Este não é o

pagamento em si, mas apenas a garantia judicial do que é discutido, até trânsito em julgado de sentença.

- Impugnações, defesas, reclamações e recursos administrativos. A discussão administrativa é faculdade do contribuinte, que poderá interpor medida judicial após o curso natural do procedimento administrativo (comprará tempo antes de ter que pagar o tributo, exaurindo a discussão em todas as vias). A interposição de ação judicial antes da decisão administrativa mata o procedimento. Aqui, não se suspende prazo prescricional, posto que os procedimentos administrativos são feitos, normalmente, no período decadencial (antes de lançamento) ou no período de graça (antes do início de contagem do prazo prescricional). A esfera administrativa, portanto, adia o início da contagem, em vez de suspender efetivamente o prazo.
- Concessão de ordem em mandado de segurança, preventivo ou repressivo. A suspensão de prazo, e o tipo do prazo suspenso, depende do momento da concessão da ordem – se antes ou depois do período de graça.
- Concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial.
- Parcelamento: pagamento de débitos tributários após o período de seus vencimentos, em prestações mensais, durante alongado período de tempo.

A suspensão da exigibilidade não significa suspensão do prazo prescricional, salvo no caso do parcelamento, que já é concedido após o vencimento do período de graça. O acordo para parcelamento infere a confissão da dívida, o que interrompe o prazo prescricional, e é o que prevalece.

A obrigação tributária poderá, também, deixar de existir. É hipótese de extinção do crédito tributário, conforme arts. 156 a 174 do CTN. As hipóteses são as seguintes:

- pagamento – a quitação da obrigação tributária propriamente dita. Na homologação, só será extinto o crédito quando o fisco aceitar (homologar).
- compensação – depende de ente político competente. Se o sujeito passivo for ao mesmo tempo credor e devedor do sujeito ativo, as obrigações se extinguem até onde se compensarem. Exceção: créditos vencidos ou vincendos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.
- transação – ocorre em decurso de litígio. Mediante concessões mútuas, credor e devedor põem fim ao litígio, extinguindo a relação jurídica. Visa o pagamento do tributo, dependendo de lei, que indicará a autoridade competente para efetivá-la.
- remissão – perdão da dívida. Não deve ser confundida com a anistia, que é

liberação de obrigações acessórias e penalidades aplicas.

- prescrição e decadência – a perda, respectiva, da pretensão e do direito de cobrança.
- conversão de depósito em renda – ocorrência de decisão judicial favorável ao Fisco, que reputa efetuado o pagamento e reverte a quantia discutida ao mesmo.
- pagamento antecipado e homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 CTN.
- consignação em pagamento nos termos do par. 2 do art. 164 CTN.
- decisão administrativa favorável ao contribuinte, nos mesmos termos da decisão judicial favorável.
- dação em pagamento em bens imóveis, dependendo de previsão legal.

A importância do crédito tributário pode ser consignada judicialmente pelo sujeito passivo quando há recusa de recebimento ou subordinação deste ao pagamento de outro tributo ou penalidade ou ao cumprimento de obrigação acessória, subordinação do recebimento ao cumprimento de exigências administrativas sem fundamento legal, e a exigência, por mais de um ente político, de tributo idêntico sobre o mesmo fato gerador. A consignação só pode versar sobre o crédito que o consignante se propõe a pagar. Julgada procedente, o pagamento reputa efetuado e a importância consignada é convertida em renda. Se improcedente, no todo ou em parte, cobra-se o crédito acrescido de juros de mora, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

Conforme o CTN, o crédito tributário possui dadas **garantias e privilégios. Salvo o crédito trabalhista, o crédito tributário prefere a qualquer outro, e não se sujeita a concurso de credores, dispensando a habilitação de crédito** em processo falimentar, de inventário ou arrolamento. Nesta esteira, frise-se que **não será concedida falência, partilha ou adjudicação de bens sem a comprovação da quitação** de tributos devidos. **Todos os bens e das rendas do contribuinte, seu espólio ou massa falida respondem pelo pagamento do crédito tributário.** Com exceção das **impenhorabilidades absolutas** legais, **não são oponíveis** contra o crédito tributário a **gravação por ônus real ou cláusula de inalienabilidade ou impenhorabilidade.**

PROCESSO TRIBUTÁRIO

✓ **NOTAS INTRODUTÓRIAS (REVISÃO): tributo** é obrigação (ou prestação) pecuniária legal (compulsória) diversa da multa, cobrada mediante atividade

administrativa plenamente vinculada. O tributo deve ser pensado, portanto, como relação jurídica (união de seres em torno de dado objeto). O **sujeito ativo** da relação jurídica tributária cobra; o **sujeito passivo** paga. O **objeto** é o tributo. A **relação jurídica tributária** se inicia com o fato jurídico tributário (ou **fato gerador**), chamado de fato imponível (aquele que, dentro da previsão legal, gera a obrigação de pagar o tributo, e a obrigação de cobrar o mesmo). A descrição legal do fato jurídico tributário é chamada **hipótese de incidência** (tipo tributário). **O encaixe do fato na hipótese é a subsunção, ou tipicidade.** Para que o tributo possa ser exigido, é necessário o **lançamento tributário** (ato jurídico administrativo); a declaração oficial de que o fato jurídico tributário ocorreu, e se encaixa na hipótese de incidência - marca o surgimento da relação jurídica tributária. O lançamento tributário poderá ocorrer de três formas: **de ofício** (direto), **por declaração** (misto) ou **por homologação** (autolancamento). Na primeira e na última modalidade, os atos são praticados de forma unilateral (ofício: o Fisco lança tudo e o contribuinte paga. Homologação: o contribuinte lança tudo, o Fisco aceita ou não).

→ Para este semestre, são relevantes os meios administrativos e judiciais da suspensão e extinção da obrigação tributária, pois o conjunto de procedimentos nestas esferas forma o processo tributário.

O processo tributário consiste no **conjunto de atos administrativos e judiciais ordenados com o objetivo de apurar a obrigação tributária ou descumprimento desta**, para dirimir controvérsias entre fisco e contribuintes. Pode ser dividido em procedimento administrativo tributário e processo judicial tributário.

O uso da via administrativa pelo contribuinte é vantajoso, pois o custo é menor, ganha tempo, suspende a exigibilidade do crédito tributário de imediato e dispensa o uso de advogado.

O processo administrativo tributário deve obedecer ao **devido processo legal** e passa pelas seguintes **fases: instauração, instrução, defesa, relatório e julgamento**. Na primeira instância, o corpo julgador é composto por representante do Fisco (não necessariamente imparcial). Na segunda instância, o corpo julgador é composto por um colegiado misto, com representação do Fisco e da sociedade civil. Ambos devem trabalhar dentro dos princípios da Administração Pública (independência, imparcialidade, celeridade e eficiência).

O procedimento administrativo tributário pode ser **classificado em preventivo, voluntário e contencioso**. Na modalidade **preventiva**, verifica-se a **consulta fiscal e a denúncia espontânea**.

Na **consulta**, o contribuinte questiona sua situação legal ao Fisco, diante de dado fato duvidoso. O Decreto n. 70.235/72, a Lei 9.430/96 e diversas instruções

normativas consignam expressamente o processo de consulta, indicando os requisitos para sua instauração, procedimento, julgamento e recurso, bem como relacionando os seus efeitos e os casos de ineficácia. O art. 162 do CTN declara que a consulta formulada dentro do prazo legal para o recolhimento do tributo impede a cobrança dos juros moratórios, a imposição de penalidade e/ou a aplicação de medidas de garantia.

A **denúncia espontânea** é regulada pelo art. 138 do CTN e consiste no contribuinte assumindo responsabilidade por infração antes do início de procedimento investigativo, fazendo o pagamento imediato e integral do tributo, acrescido de juros e atualização monetária. A denúncia espontânea afasta a aplicação de penalidades. A súmula 208 do antigo TFR estabelecia que *"a simples confissão da dívida, acompanhada do seu pedido de parcelamento, não configura denúncia espontânea"*.

Na modalidade **voluntária**, verifica-se a **restituição, a compensação e o ressarcimento** de tributos. Os arts. 165 a 169 do CTN admitem a **restituição** do valor do tributo indevidamente pago, qualquer que seja a modalidade de pagamento. Ito dará margem à restituição, na mesma proporção, dos juros moratórios e multas impostas ao contribuinte, acrescido de juros e atualização monetária. A **compensação** é regulada pelo art. 170 do CTN, permitindo ao contribuinte efetuar-la no pagamento indevido ou a maior de tributos, mesmo resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória correspondente a períodos subsequentes. A compensação é condicionada a tributos da mesma espécie, mas o contribuinte pode optar pelo pedido de restituição. Tanto a restituição como a compensação foram estendidos aos casos de ressarcimento, que pode ser conceituado como modalidade de concessão de benefício fiscal onde o Fisco devolve dada importância ao contribuinte.

A modalidade contenciosa possui regulamentação nos decretos 70235/72, 6103/07, MP 449/08, lei 11941/09 e decreto 7574/11, e compõe, na **Administração Federal**, o **PAF** – Processo Administrativo Fiscal.

É **iniciado nos termos do art. 7º do decreto 70235/72**, com o primeiro ato de ofício escrito e cientificado, feito por autoridade competente (auto de infração e multa – AIIM), apreensão de bens (mercadorias, documentos e etc que demonstrem um problema tributário) e/ou despacho aduaneiro (importação). Este será **convertido num mandado de procedimento fiscal** (MPF), que dará início ao PAF. O PAF será **oficialmente litigioso com a apresentação da impugnação**, pelo contribuinte, em 30 dias contados da data de recebimento da notificação do lançamento. Esta peça tem a mesma estrutura da petição inicial e está descrita no art. 16 do decreto.

Se o contribuinte não impugnar, será declarado revel e o PAF continuará sem sua

presença, permanecendo no órgão preparador por trinta dias para cobrança amigável do crédito tributário. Esgotado o prazo sem pagamento, o órgão declarará o contribuinte devedor e o processo será encaminhado para cobrança executiva, após a inscrição na dívida ativa.

Apresentada a impugnação, o processo será remetido à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRI). As intimações no curso do procedimento serão feitas na forma do art. 23 do decreto, ao contribuinte e ao Fisco (o órgão que identifica a infração deverá se manifestar). **Há admissão de meio eletrônico (e-mail)**. Após o julgamento, em sendo esse desfavorável ao contribuinte, será o mesmo cientificado para que proceda ao pagamento da exigência.

O contribuinte terá 30 dias da notificação da decisão administrativa para interposição de recurso. O mesmo valerá para o Fisco, conforme arts. 33 e 34 do decreto.

Das decisões de segunda instância, cabe embargos declaratórios (art. 65 RI), nos casos de omissão, contradição ou obscuridade. A interposição de embargos interrompe prazo para outros recursos. Cabe também recurso especial (art. 37 – **não é o REsp**), em 15 dias, no caso de interpretação divergente da legislação tributária. Estes recursos serão analisados pelo grupo especial atrelado ao órgão julgador de segunda instância.

Se não houver reforma, o PAF voltará à instância de origem, onde permanecerá por 30 dias para pagamento. Transcorrido prazo sem quitação, será enviado para cobrança executiva.

❖ APÊNDICE: A lei 11.941/09 é conversão de uma medida provisória editada em 2008 e disciplina, especificamente, o **CARF** – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Antes dela, haviam os conselhos de contribuintes e a CSRF - Câmara Superior de Recursos Fiscais. Com a lei, os órgãos foram unificados e a eles dada a competência para julgar recursos administrativos no âmbito tributário federal. O CARF é dividido em 3 seções de julgamento. Em cada uma delas, existem 4 câmaras, divididas em 2 turmas cada. Assim é dividida a competência material do CARF: a primeira seção julga recursos relativos a IR de pessoa física, a segunda julga recursos relativos a IR de pessoa jurídica e a última julga recursos relativos ao IPI. Estas seções são vinculadas ao CSRF - Câmara Superior de Recursos Fiscais. É uma segunda instância dentro da segunda instância (pode ser equiparado aos grupos especiais, de certa forma). São 6 os conselheiros componentes das turmas. Caso haja empate num julgamento, há o voto de qualidade, dado pelo parágrafo 9 do art. 25 ao presidente, que é representante do Fisco. Os componentes do CARF são escolhidos por indicação, conforme art. 28 do Regimento Interno. A capacidade para figurar nas listas tríplices de indicação é descrita no art. 29. A escolha cabe ao

ministro da Fazenda. O mandato é de 3 anos, permitida a recondução por mais duas vezes. Os proventos são remunerados por processo julgado (baixa remuneração), e o conselheiro pode exercer outras funções.

No âmbito da **Administração Estadual**, cada estado, por legislação ordinária, pode instituir impostos, bem como estabelecer as regras atinentes a esses tributos, processuais ou não. Em São Paulo, o processo administrativo se rege por Lei 13457/09, decreto 54486/09, RI (2009), Resolução SF-20 (regula a denúncia espontânea) e Portaria CAT 198/2010 -> 120/2011 (processo eletrônico).

O processo tem início nos termos do art. 35 da Lei 13457/09, com a lavratura de auto de infração, devidamente notificado ao contribuinte, que terá 30 dias do lançamento para o pagamento, ou apresentação de impugnação, dirigida a uma das delegacias tributárias de julgamento (são 3: uma na capital, outra em Campinas e outra em Bauru. A impugnação pode ser depositada nas unidades de julgamento descentralizadas, vinculadas a uma das DTJs competentes para o recebimento da impugnação), conforme art. 35. É a impugnação que torna a coisa litigiosa. A peça tem o formato de uma defesa comum, na forma do art. 37 da lei.

As intimações serão feitas na forma dos arts. 8º e 9ª. O procedimento é bastante inspirado no processo civil (vide Lei). A DTJ pode decidir de forma favorável ou desfavorável ao contribuinte. **Dependendo do valor envolvido (acima ou abaixo de 5 mil UFESPs), o recurso pode mudar.** O recurso *abaixo de 5 mil UFESPs favorável ao contribuinte* (recurso de ofício) **não vai para segunda instância**, mas para um delegado tributário de julgamento (art. 39). O recurso *abaixo de 5 mil UFESPs desfavorável ao contribuinte* (recurso voluntário) *segue o mesmo destino* (art. 40).

Acima de 5 mil UFESPs, os recursos ordinários (voluntários) e de ofício **vão para segunda instância**, no Tribunal de Impostos e Taxas - TIT (arts. 46 e 47).

Da decisão proferida em segunda instância, caberá recurso especial (não é o REsp), com pedido de reconsideração contra decisão não unânime proferida por qualquer das câmaras do Tribunal ou Conselho, ou revisão da decisão que divergir, no critério de julgamento, de outra decisão proferida por qualquer das câmaras ou pelas câmaras reunidas, em 30 dias da notificação da decisão (art. 49). Nos mesmos moldes do CARF, este recurso será apreciado por uma espécie de grupo especial.

A revelia e a não reforma da decisão remetem o procedimento à instância de origem, onde permanecerá por 30 dias para pagamento. Transcorrido prazo sem quitação, será enviado para cobrança executiva.

No âmbito da **Administração Municipal**, não existe delegacia tributária e o procedimento é mais simples. A Lei Orgânica dos Municípios prevê as normas gerais


do procedimento administrativo contencioso municipal, cujas ideias principais podem ser resumidas da seguinte forma:

- a) o contribuinte só ser obrigado ao pagamento do tributo lançado pela Prefeitura se tiver sido previamente notificado, tendo prazo de 30 dias a partir desta para impugnação;
- b) criação (pelos municípios de vultosa arrecadação) de órgãos colegiados mistos, compostos por servidores designados pela Prefeitura e por contribuintes indicados pelas entidades de classe, com competência para decidir as reclamações fiscais em grau de recurso;
- c) nos municípios em que inexistir órgão colegiado, o recurso será decidido pelo Prefeito, ouvido o encarregado do setor de finanças.

Na capital, todo o procedimento administrativo dessa natureza é regulado pelo Conselho Municipal de Tributos (2ª instância), na forma da lei municipal 14107/05. O procedimento paulistano tem os mesmos moldes do procedimento em esfera municipal.

Além dos meios administrativos para apuração, cobrança ou impugnação do crédito tributário, existem os **meios judiciais**. Para o contribuinte, é interessante esgotar a via administrativa, tendo ainda os meios judiciais a serem esgotados.

Tanto Fisco como contribuinte tem meios exclusivos para garantia judicial de seus interesses, como se verá a seguir.

 **MEDIDA CAUTELAR FISCAL** – instrumento previsto na lei 8397/92 que permite à **Fazenda** obter a **indisponibilidade patrimonial do contribuinte devedor até o limite do crédito tributário**, frustrando a tentativa de ser lesado o Estado tanto na fase administrativa quanto na judicial de cobrança. É semelhante ao arresto. Pode ser requerida pelo Fisco nas seguintes **hipóteses**:

- a) quando o contribuinte, **sem domicílio certo**, intenta ausentar-se ou alienar bens que possui ou deixar de pagar a obrigação no prazo fixado;
- b) quando o contribuinte, **tendo o domicílio certo**, tentar ausentar-se visando elidir o adimplemento da obrigação;
- c) quando o contribuinte, caindo em **insolvência**, aliena ou tenta alienar bens;
- d) quando o contribuinte contrai ou tenta contrair **dívidas que comprometem a liquidez** de seu patrimônio;
- e) quando o contribuinte, **notificado** pela Fazenda Pública para que proceda ao recolhimento do crédito fiscal, **deixar de pagá-lo no prazo legal**, salvo se suspensa sua exigibilidade, ou põe ou **tenta por seus bens em nome de terceiros**;
- f) quando o contribuinte possui **débitos** inscritos ou não em dívida ativa, que,

somados, ultrapassem 30% de seu patrimônio conhecido;

g) aliena bens ou direitos sem proceder à devida comunicação ao órgão da Fazenda Pública competente, quando exigível em virtude de lei (arrolamento administrativo);

h) quando o contribuinte tem sua inscrição no cadastro de contribuintes declarada inapta pelo órgão fazendário;

i) quando o contribuinte pratica atos que dificultem ou impeçam a satisfação do débito.

A medida cautelar deverá ser requerida ao juiz competente para a execução judicial da dívida ativa (Fazenda Pública, Executivos Fiscais). Quando a medida cautelar for concedida em procedimento preparatório, **deverá a Fazenda Pública propor a execução judicial em 60 dias contados da data que a exigência se tornar irrecorrível** na esfera administrativa. Devido à sua natureza cautelar, a medida **só terá eficácia neste prazo**, e pode, a qualquer momento, ser revogada ou modificada. Sua **eficácia cessará na não propositura de execução fiscal no prazo adequado, na não execução da medida em 30 dias de sua concessão, na extinção da execução fiscal e na quitação do débito.**

🚧 **EXECUÇÃO FISCAL** – medida prevista na Lei 6830/80, específica para cobrança de créditos pela **Fazenda**. A aplicação do CPC é subsidiária. Tem como pressuposto a existência de uma CDA. A execução fiscal deverá ser proposta no foro do domicílio (tributário) do executado, no de sua residência ou onde for encontrado. Caso haja mais de um executado, o exequente poderá escolher o domicílio de qualquer deles, observadas ainda, as demais opções do artigo 578 do CPC. **Proposta a execução fiscal, a posterior mudança de domicílio do executado não desloca a competência já fixada**, que exclui a de qualquer outro juízo, ou seja, mesmo no caso de inventário precisa-se habilitar o crédito.

As execuções fiscais de competência da União, suas autarquias e fundações públicas devem ser distribuídas no juízo federal do foro do domicílio do executado. Se no local não houver Justiça Federal, a execução deve ser distribuída no juízo estadual, sendo o recurso dirigido ao TRF competente (arts. 108, II e 109, § 4º da CF 88).

A citação é feita pelo correio com AR, podendo ser feita por oficial de justiça a requerimento da Fazenda. **Se o aviso de recebimento não retornar em 15 dias da entrega à agência postal, a citação será feita por oficial de justiça ou por edital** (art. 8º LEF). A citação por edital só é cabível quando frustradas as demais modalidades de citação (Súmula 414 STJ).

A partir dos resultados deste ato, a execução fiscal pode tomar os seguintes rumos:

→ O executado é **citado para pagar em cinco dias** a dívida com os juros e multa de mora e demais encargos previstos, ou garantir o juízo. Estes 5 dias são **contados da data da entrega da carta de citação no seu endereço ou de outro momento em que se considera consumada a citação** (não é necessária a juntada do AR ou do mandado). **Feito o pagamento pelo devedor, a execução é extinta. Seguro o juízo**, pode o devedor apresentar **embargos em 30 dias contados do depósito em dinheiro feito em garantia, da juntada da prova da fiança bancária ou da intimação da penhora (art. 16 LEF)**. Recebidos os embargos, a Fazenda será intimada para impugná-los em 30 dias, conforme o CPC (art. 740). **Não são admitidos embargos do executado antes de garantida a execução (a proteção do 736 não atinge a execução fiscal)**..

→ Se o devedor, **citado** e após os cinco dias, **não pagar e nem garantir a execução, sofrerá penhora** até o limite do crédito tributário. A penhora ou arresto de bens obedecerá a ordem prevista no artigo 11 da LEF. A ordem de penhora é a mesma do CPC. **Realizada a penhora, o devedor deve ser intimado mediante publicação no órgão oficial, do ato de juntada do termo ou do auto de penhora. Intimado, o devedor terá 30 dias para opor embargos**. Havendo embargos e estes forem **julgados procedentes, termina o processo**, com a extinção da execução. Se tais embargos forem **julgados improcedentes, segue o processo**, com vista à Fazenda, edital de leilão, leilão e entrega do resultado à Fazenda, ou adjudicação a ela dos bens leiloados.

→ O executado que **não é citado**, mas do qual são **encontrados bens**, sofrerá **arresto** (Art. 7º, III, LEF). Ao efetuar o arresto, o oficial de justiça deverá procurar o devedor por 3 vezes no curso de 10 dias do arresto (Art. 653, § único, CPC). Não obtendo resultado, haverá citação por edital, com intimação do arresto no mesmo ato. Findo o prazo do edital, terá o devedor 05 dias para o pagamento, convertendo-se o arresto em penhora em caso de não pagamento. (Art. 654 CPC). Após a conversão do arresto em penhora, o executado será intimado (pessoalmente ou por edital novamente), e terá 30 dias da intimação para apresentação de embargos. Vencido o prazo sem manifestação, deve ser nomeado **curador especial**, que oferecerá os embargos, se tiver elementos para isso.

→ O executado que **não é citado** e do qual **não são encontrados bens** não alcança extinção da execução. O **processo é sobrestado**, nos termos do art. 40 da LEF. Enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, o juiz suspenderá o curso da execução e a prescrição estará suspensa. Decorrido o prazo máximo de 1 ano sem localização do devedor ou de bens penhoráveis, o juiz ordenará o arquivamento dos autos, os quais serão

desarquivados se encontrado o devedor ou bens penhoráveis. **Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional quinquenal, o juiz poderá reconhecer a prescrição intercorrente** e decretá-la de imediato (se valor for menor do que o previsto no § 4.º do art. 40 da LEF, tem que ouvir a Fazenda antes).

Caso o órgão possa proceder com a expropriação, será afixado edital de leilão, uma única vez e de forma gratuita, no fórum, além da publicação em diário oficial (art. 22 LEF). **O devedor será intimado pessoalmente do dia e hora da realização (Súmula 121 STJ)**. O prazo entre as datas de publicação do edital e do leilão não poderá ser superior a 30 dias, nem inferior a 10 dias. Devem ser realizados dois leilões: o primeiro com lance mínimo igual ou superior a avaliação, e o segundo, se não houver êxito do primeiro, terá lance livre, ainda que abaixo da avaliação. Tal valor não pode ser vil. **A Fazenda poderá adjudicar os bens penhorados antes do leilão, pelo preço da avaliação, se a execução não for embargada ou se rejeitados os embargos. Quando findo o leilão, poderá adjudicar se não houver licitante, pelo preço da avaliação; havendo licitantes, com preferência, em igualdade de condições com a melhor oferta, no prazo de 30 (trinta) dias. Se o preço da avaliação ou o valor da melhor oferta for superior ao dos créditos, a adjudicação só será deferida pelo juiz se a diferença for depositada pelo exequente em 30 dias.**

✚ **EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL** - meio de defesa do **devedor** (art. 16 LEF), em **sentido amplíssimo**. Pode desconstituir a CDA. Tem **natureza jurídica de ação**, sendo **distribuídos por dependência e autuados em apartado, apensos à execução fiscal**, correndo paralelamente. Os embargos podem ter efeito suspensivo, desde que isso seja pedido pela parte e concedido pelo juiz (art. 739-A CPC). Deverão ser opostos em 30 dias da garantia do juízo, ou da intimação de qualquer dos atos executivos. Em caso de mais de um credor, **não há prazo em dobro** – o prazo deverá ser contado pelo mandado daquele que foi intimado, não do que foi comunicado por último, salvo se cônjuges (art. 738, §1º CPC). Em caso de citação por carta precatória, contar-se-á o prazo da juntada aos autos da comunicação do juízo deprecado ao deprecante da realização do ato. Na execução por carta precatória, os embargos do devedor serão oferecidos no juízo deprecado, que os remeterá ao juízo deprecante, para instrução e julgamento (Art. 20 LEF). **Ajuizados embargos, a desistência incondicionada da execução fiscal, implica condenação do exequente na sucumbência**. A sentença que julga os embargos procedentes terá reexame obrigatório, ainda que não haja apelação, que é cabível tanto na hipótese de procedência quanto na de improcedência dos embargos. O

prazo é contado em dobro em favor da Fazenda (art.188 CPC). Caso o valor da execução seja inferior a 50 ORTNs, não haverá reexame obrigatório.

✚ **EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE** – construção jurisprudencial e doutrinária, com **fundamento constitucional** (CF, art. 5º, XXXIV e XXXV), como meio de defesa do **devedor**. Admissível na execução fiscal por meio da **Súmula 393 STJ**. Esta medida poderá ser **oposta pelo contribuinte a qualquer tempo antes do trânsito em julgado** de sentença ou acórdão (ela entra no reexame necessário; se houver, poderá ser apresentada), mas **só poderá versar sobre matéria de ordem pública** (nulidades, competências materiais e etc) e deverá ter **prova pré-constituída** no momento da oposição. A exceção não requer garantia do juízo e suspende a execução (art. 798 CPC).

✚ **ANULATÓRIA DE DÉBITO** – alternativa ao mandado de segurança repressivo. Medida cabível para **anular lançamento tributário** ou auto de infração lavrado, pelo **devedor**. Cabível **APÓS** a CDA e antes da execução fiscal. É também a medida para **anular dadas decisões administrativas**, na forma do art. 169 do CTN. Tem como requisitos de existência e validade a apuração de um lançamento e a inexistência de execução fiscal aperfeiçoada (citação). O contribuinte, aqui, já foi notificado do lançamento. A exigibilidade do crédito tributário será suspensa mediante **depósito prévio do montante integral**, ou com o **deferimento de tutela antecipada**. A exigência de depósito é prevista no art. 38, mas é considerada inconstitucional pela Súmula 247 do TFR e pela Súmula Vinculante 28 do STF. A anulatória **pode ser cumulada com repetição de indébito e a compensação de créditos**.

IMPORTANTE: caso o lançamento já tenha sido inscrito em dívida ativa e distribuída execução fiscal: o contribuinte que ainda não foi citado poderá optar pela apresentação de embargos ou ação anulatória.

✚ **DECLARATÓRIA** – método fundado no art. 4º, I e II do CPC, para declarar existência ou não da obrigação tributária para o **devedor**. Tem como pressuposto a inexistência de um lançamento, ou seja, precisa ser manejada **ANTES** da CDA. Também pode ser usada para diminuir a obrigação tributária (declarando a não incidência de dada alíquota e afins) e declarar a não incidência dela (isenções e imunidades). Não é obrigatório o depósito prévio, mas sua efetivação impedirá a ação do Fisco, conforme art. 151, II CTN.

✚ **REPETIÇÃO DE INDÉBITO** – medida processual para a devolução de obrigação tributária cobrada indevidamente do **devedor**. Admitida pelo art. 165 CTN em 3 hipóteses: pagamento espontâneo de tributo indevido ou a maior (considerando legislação e fato gerador); erro na identificação do contribuinte, na alíquota aplicável,

no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; e reforma, revogação ou rescisão de alguma decisão condenatória.

Repercussão de tributo X repetição de indébito: a súmula 71 do STF dizia que "*embora pago indevidamente, não cabe restituição de tributo indireto*". Isto mudou com a Súmula 546, que afirma que "*cabe restituição do tributo pago, indevidamente, quando reconhecido por decisão, que o contribuinte de jure não recuperou do contribuinte de facto o quantum respectivo*". O CTN pacificou a questão com o art. 166. A repetição só caberá se houver prova efetiva da repercussão (exemplo: na obrigação *propter rem*, cabe a repetição se for comprovada a transferência da propriedade, e por consequência, do encargo tributário).

✚ **CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO** – ação movida pelo **devedor** para quitar a obrigação tributária. Regulada pelo art. 164 CTN e art. 890 CPC. Aqui, há dúvida subjetiva em relação ao credor (dois entes públicos cobrando o mesmo tributo em cima do mesmo fato gerador), ou negativa do credor ao recebimento, ou imposição desmedida do credor para o aceite (o ente só aceita o tributo se pagar dado valor junto, a título de multa, tarifa ou algo parecido), conforme art. 164 CTN. A consignação visa extinguir a obrigação tributária, com o pagamento tempestivo do tributo. A ação deve ser proposta no foro do local do pagamento (art. 109), e faz cessar para o contribuinte os juros e demais encargos do tributo. É **possível consignar prestações periódicas**, contanto que se proceda mensalmente, em data fixada pelo juízo, ao depósito do valor. A procedência de ação converte o depósito em renda para o credor, extinguindo a obrigação tributária. A improcedência traz a devolução dos valores ao devedor. A consignação extrajudicial vem de alteração legal (CPC). Consiste no depósito, pelo contribuinte, do tributo em qualquer banco, com o aceite, ou não, do ente correspondente. Não é admissível no processo tributário.

✚ **MANDADO DE SEGURANÇA** – remédio constitucional bastante utilizado em defesa do **devedor** na esfera tributária, para impugnar ato abusivo e ilegal já praticado (modalidade repressiva: quer repelir o que se consolidou), ou ainda a ser feito (modalidade preventiva: quer impedir problemas futuros derivados do ato ilegal). Tem **prazo decadencial** de 120 dias da ciência do ato atentatório e requer prova documental, pré-constituída, independentemente da complexidade jurídica da questão. **O juiz pode exigir depósito do montante integral no MS (art. 7º Lei 12016/09)**. Não é o domicílio do impetrante e sim o da autoridade coatora que determina a competência territorial no MS. A competência funcional é fixada por natureza e hierarquia da autoridade coatora, não importando a matéria discutida.

Tradução: impetrado MS contra autoridade federal, a competência será da Justiça Federal, ainda que o tributo seja estadual. E vice-versa.

Se o juiz ou tribunal se declara incompetente para o julgamento do *mandamus*, deve remeter os autos ao juízo que entender competente, e não extinguir o processo.

✚ **RESCISÓRIA** – admissível no processo tributário para desconstituir sentença (administrativa ou judicial) transitada em julgado que viola dispositivo literal de lei na apreciação da obrigação tributária controvertida. Não se trata de constitucionalidade ou não da norma, mas de ir contra determinação legal na cobrança da obrigação tributária (exemplo: decisão administrativa que não reconhece imunidade tributária de estabelecimento de ensino na compra de livros).

De acordo com a súmula 343 do STF, "*não cabe ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais*". Ainda assim, o STF tem entendido que a referida súmula não se aplica aos temas constitucionais. **Se a decisão rescindenda aplicou lei posteriormente declarada inconstitucional é cabível a ação rescisória**, pois "*lei inconstitucional não produz efeito e nem gera direito, desde o seu início*"; "*assim sendo, perfeitamente comportável é a ação rescisória*". Se a lei de interpretação controvertida foi considerada constitucional na sentença, e depois declarada inconstitucional, é cabível a ação rescisória. Se a lei não foi aplicada, porque a sentença considerou inconstitucional, e depois o STF declarou a constitucionalidade, não cabe ação rescisória.