

EDITORA CONHECIMENTO LIVRE



*VIABILIDADE DO
QUESTIONAMENTO
JUDICIAL DA CONFISSÃO
DE DÍVIDA PRESENTE NOS
PARCELAMENTOS
TRIBUTÁRIOS*

ANA FLÁVIA SOUSA ALVES

Ana Flávia Sousa Alves

Viabilidade do questionamento judicial da confissão de dívida presente nos parcelamentos
tributários

1ª ed.

Uberlândia
Editora Conhecimento Livre
2019

1ª ed.

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

Alves, Ana Flávia Souza

A532v Viabilidade do questionamento judicial da confissão de dívida presente nos parcelamentos tributários. / Ana Flávia Sousa Alves. - Uberlândia: Editora Conhecimento Livre, 2019.

48 f.: il.

Formato PDF

ISBN: 978-65-80226-17-7

Modo de acesso: World Wide Web

Inclui bibliografia

1. Confissão de Dívida. 2. Parcelamento. 3. Crime Tributário. I.

Alves, Ana Flávia Souza. I. Título.

CDU: 340

APRESENTAÇÃO

ANA FLÁVIA SOUSA ALVES

O presente estudo abordará a viabilidade do questionamento judicial da confissão de dívida presente nos parcelamentos tributários, tendo como problema a necessidade da confissão de dívida no ato da adesão no parcelamento tributário. Ocorre que há um tipo de coação ao induzir o contribuinte a abrir mão do direito de discutir judicialmente a cobrança tributária no ato da adesão ao parcelamento, sendo necessária assim, uma melhor análise no âmbito dos requisitos para o parcelamento, definindo a confissão de dívida, estabelecendo critérios para a adesão ao parcelamento e comparando as diversas decisões proferidas pelos Órgãos Julgadores. O estudo se justifica pela ofensa aos princípios constitucionais, tendo em especial o princípio da Ampla Defesa. O Direito Tributário se expande a cada dia mais utilizando praticas com o Contribuinte que induz o mesmo a ser coagido a aceitar a condição de confessar sua dívida e renuncia o direito de discutir a matéria tributária na esfera judicial. O trabalho inicialmente irá explanar sobre o funcionamento do processo administrativo tributário e como este é eliminado da esfera administrativa e se inserindo na esfera judicial, explanando também as alterações na legislação e a intensificação dos crimes tributários.

SUMÁRIO

| | |
|--|----|
| 1 INTRODUÇÃO | 4 |
| 2 PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO | 5 |
| 2.1 Processo Administrativo Tributário Federal | 9 |
| 2.1.1 Impugnação | 9 |
| 2.1.2 Órgãos do processo | 10 |
| 2.2 Princípios Constitucionais do Processo Administrativo Tributário | 12 |
| 2.3 .Breve apanhado do processo tributário no Brasil..... | 13 |
| 2.4 O processo judicial na esfera tributária | 14 |
| 3 PARCELAMENTO TRIBUTÁRIO | 15 |
| 3.1 – Conceito..... | 15 |
| 3.2 - Tipos de parcelamento | 16 |
| 4 - CONFISSÃO IRRETRATAVEL E IRREVOGAVEL DE DÍVIDA COMO REQUISITO NOS PARCELAMENTOS TRIBUTÁRIOS | 18 |
| 4.1 Conceito de Confissão | 19 |
| 4.2 Efeitos da Confissão de Dívida no Parcelamento Tributário | 20 |
| 4.3 Erro de fato e erro de direito..... | 22 |
| 4.4 – Discussões judiciais de débitos parcelados | 27 |
| 4.5 – Responsabilidades tributária criminal | 35 |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS | 44 |
| REFERÊNCIAS | 46 |

INTRODUÇÃO

O Brasil está se tornando um país onde cada vez mais se cria ferramentas para obrigar que seus empresários possam cumprir com suas regras sociais, e uma dessas ferramentas é a exigência da certidão negativa de débitos tributários unificados, a qual corresponde a débitos federais e previdenciários.

A exigência está tanto para fins de financiamento, como também para obtenção de benefícios fiscais, seja na esfera Estadual ou Municipal, assim sendo também utilizada como requisito por algumas empresas para que essas possam efetuar o pagamento.

No entanto o que todos ignoram é que uma empresa de grande porte possui tendência a ter vários processos de natureza tributária sendo discutidos na esfera administrativa, seja em desfavor do débito exigido ou a favor do crédito oferecido.

Para tanto esses processos necessitam de certo tempo para que sejam apreciados pelo órgão público, e que este possa remeter a discussão para área pertinente, ou seja, o tramite do processo na esfera administrativa inviabiliza a renovação da certidão, que acaba se tornando essencial para a sobrevivência das empresas, que

necessitam a busca de casar compras de grande monta com financiamentos como, por exemplo, o FINAME, os quais somente são liberados caso a empresa esteja com sua certidão renovada e válida no site da Receita Federal.

Como consequência e única opção para a espera, são de que o empresário em seu desespero venha optar por parcelar a cobrança e ser conivente com a temida “confissão irretratável e irrevogável de dívida”, termo utilizado pelo órgão público na imediata da aceitação do parcelamento, onde a empresa abre mão expressamente do direito de discutir a matéria judicialmente, provocando assim o efeito de renúncia.

Renúncia está que vem de encontro ao esclarecimento do Professor Hugo de Brito Machado ao conceituar a confissão de dívida;

é meio de prova ao lado de outros meios de prova que o direito consagra, como sejam o documento, a perícia, o testemunho etc. Das demais só diverge pelo fato de ser uma prova poderosa, “*probatio proban tissima*”, como denominada por alguns, não podendo ser ilidida facilmente. Essa particular força probante da confissão assenta em uma regra da experiência, ou seja, a de que ninguém afirma, verdadeiros, sem que o sejam, fatos dos quais decorrem para o confidente. (MACHADO: 2014, p. 5)

No entanto a “confissão irretratável e irrevogável de dívida” apesar de ser

considerada uma prova de grande relevância para o ordenamento jurídico, também possui fragilidade nesta mesma esfera.

O Professor Hugo de Brito Machado abre uma discussão de que a confissão de dívida evidencia um fato, ou seja, um reconhecimento de matéria fática e não matéria de direito.

Diante do exposto o tema deste trabalho é a viabilidade do questionamento judicial da confissão de dívida presente nos parcelamentos tributários, o qual irá responder a principal pergunta; é possível a discussão na esfera jurídica mesmo depois de uma empresa ter optado pelo parcelamento de um débito tributário?

Há entendimentos de que após uma empresa aderir ao parcelamento tributário e esta aceitar a única condição cedida pelo órgão público de renunciar o direito de ajuizar ação referente ao débito tributário, não seria possível que esta pudesse discutir a matéria judicialmente, porém há julgados que foram contrárias a essa opção, tendo como entendimento que o contribuinte foi induzido e coagido ao ter como requisito para aderir o parcelamento, a renúncia de seu direito de discussão.

Em análise do contexto depara-se com a hipótese de que há um tipo de coação do

órgão público colocando como requisito incontestável a aderência da renúncia de seu direito de questionar a matéria judicialmente.

Conseqüentemente a hipótese apresentada, o trabalho justifica-se pela oportunidade da aquisição do direito de discutir a matéria judicialmente afastando a “confissão de dívida”.

Para tanto será dividido, para melhor entendimento, em três fases; onde a primeira se valerá por uma breve conceituação e introdução da “confissão de dívida” em matéria tributária, assim como sua aplicação, na segunda serão analisados os vários pontos de vistas em torno do tema e os diversos entendimentos nas esferas administrativas e jurídicas e na última será realizado um esclarecimento sobre os requisitos para a desconsideração da “confissão de dívida” em parcelamentos tributários e suas implicações legais.

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Para que haja um processo administrativo tributário é necessário que se tenha um conjunto de atos interligados e vinculados à aplicação ou interpretação da legislação

tributária, de acordo com entendimento do autor Ricardo J. Ferreira (2012, p.36)

O processo tributário é originado de uma obrigação tributária, seja principal ou acessória que não tenha sido realizado no tempo determinado pela legislação ou da maneira a que essa estabelece, assim destina-se a regular a prática dos atos da administração e do contribuinte no que se pode chamar de acertamento da relação tributária, de acordo com Raphael Peixoto de Paula Marques.

Usando o entendimento da autora Maria do Socorro Carvalho Brito;

Sempre que houver uma obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, que espontaneamente não tenha sido satisfeita pelo contribuinte, ou por aquelas pessoas a quem a lei transfere ou incumbe essas obrigações, pode ser exigido pelo Fisco o pagamento do tributo ou a penalidade pecuniária decorrente, mediante o seu lançamento, o que poderá dar ensejo a um conflito e nascimento do processo administrativo. (BRITO, 2014, p. 198)

A obrigação tributária é o dever de fazer de um contribuinte, responsável ou terceiro em função da lei, sendo ela conforme estabelece o artigo 113 do Código Tributário nacional, principal ou acessória;

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo

ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

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

Na obrigação tributária principal, o fato gerador, o qual o art. 114º do Código Tributário Nacional define como sendo a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, como por exemplo o pagamento de um tributo ou penalidade.

O tributo é o ponto de partida para qualquer obrigação principal, os artigos 3, 4 e 5 do Código Tributário Nacional, determina o conceito, assim como sua natureza e as espécies, tendo assim;

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.

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Já a obrigação tributária acessória consiste na ação ou omissão que propicia ou facilita a ação do Fisco, ou seja, caso uma obrigação tributária acessória deixe de ser cumprida nascerá uma obrigação tributária principal, a qual descumprida ocasionará em uma ação fiscal.

A ação fiscal possui duas fases, sendo a primeira de caráter não contencioso e unilateral, fase está que é onde se inicia a lavratura do Termo de Início de Fiscalização e farão assim a verificação dos livros e sendo o caso e concluído, haverá a necessidade de um lançamento tributário, que é dividido em três grupos, conforme expõe a autora Cátia Cristina de Oliveira Bethonico:

a) Lançamento direto ou de ofício: ocorre quando o Fisco age por iniciativa própria, pelo fato de dispor de todas as informações necessárias, procedendo, portanto de forma direta.

b) Lançamento por declaração ou misto: ocorre quando o Fisco recebe informações do contribuinte, o qual tem obrigação legal de prestar estas informações, para que se opere o lançamento.

c) Lançamento por homologação ou auto lançamento: ocorre quando o próprio contribuinte opera o lançamento e antecipa o pagamento, sob o controle genérico de fiscalização e da condição da homologação pela Fazenda Pública. Segundo ensina

Hugo de Brito Machado, “o que caracteriza essa modalidade de lançamento é a exigência legal de pagamento antecipado. Não o efetivo pagamento antecipado”.

O importante é que é nessa parte que o sujeito ativo toma conhecimento de sua infração e o que veio a ocasionar esta.

Quando há início a uma ação fiscal é excluído automaticamente a espontaneidade do sujeito passivo previsto no art. 138 do CTN.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Tal exclusão também tira o sujeito ativo de efetuar o pagamento o valor apontado sem as sanções tributárias cabíveis, possibilidade esta que se daria com a denuncia espontânea.

O termino e encerramento da primeira fase da ação fiscal se dará com o encerramento da fiscalização, quando não houver nenhuma irregularidade, ou com a lavratura de um auto de infração.

Assim a ação fiscal em sua segunda fase é a contenciosa, ligada com a primeira fase por ter a oportunidade nos dois primeiros tipos de lançamentos a oposição do contribuinte, sempre que sentir se tratar de uma injustiça, iniciando assim o chamado contencioso administrativo fiscal, a qual a autora Maria do Socorro, define como sendo;

a etapa contenciosa (processual) caracteriza-se pelo aparecimento formalizado do conflito de interesses, isto é, transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela administração, seja ato de lançamento de tributo ou qualquer outro ato que, no seu entender, lhe cause gravame, como a aplicação de multa por suposto incumprimento de dever instrumental. A mera bilateralidade do procedimento não é suficiente para caracterizá-lo como processo. Pode haver participação do contribuinte na atividade formalizadora do tributo e isso se dá, por exemplo, quando este junta documentos contábeis que lhe foram solicitados ou quando comparece ao procedimento para esclarecer esta ou aquela conduta ou procedimento fiscal que tenha adotado na sua atividade privada. Até esse ponto não se fala em litigiosidade ou em conflito de interesse, até porque o Estado ainda não formalizou sua pretensão tributária. Há mero procedimento que apenas se encaminha para a formalização de determinada obrigação tributária (ato de lançamento). Após essa etapa, que se pode mostrar mais ou menos complexa, praticado o ato de lançamento e portanto, formalizada a pretensão fiscal do Estado, abre-se ao contribuinte a oportunidade de insurgência, momento em que, no prazo legalmente fixado, pode

manifestar seu inconformismo com o ato exacional oferecendo sua impugnação, que é o ato formal do contribuinte em que este resiste administrativamente à pretensão tributária do fisco. A partir daí instaura-se verdadeiro processo informado por seus peculiares princípios (que são desdobramentos do *due process of law*) e delimita-se o instante, o momento em que se dá a alomorfia procedimento processo modificando a natureza jurídica do atuar administrativo.

Nesta fase o contribuinte precisa optar por entrar com uma impugnação administrativa ou uma ação judicial, estando à impugnação administrativa a mercê do julgamento monocrático de um julgador singular, mas independente da decisão, sendo favorável ao contribuinte ou não, este pode ainda procurar a via judicial para discussão. .

Caso a decisão seja desfavorável ao contribuinte, quer seja proferida por autoridade singular, quer emanada de órgão colegiado, mesmo em grau de recurso, não produz caráter definitivo para este, e se quiser, pode procurar a via judicial.

Já para a Fazenda, o efeito é vinculante, tendo como consequência a impossibilidade de revisão judicial dos atos por iniciativa da própria Administração e também o dever de execução de tais decisões.

Nesta fase o ônus da prova é do sujeito ativo e não do contribuinte, para tanto é imprescindível que no auto de infração

esteja bem descrito e também indicando em caráter de artigo a qual legislação este estará descumprindo.

Processo Administrativo

Tributário Federal

O Processo Administrativo Tributário Federal é conduzido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, que surgiu com a unificação e uniformização realizada através do Decreto Federal nº 70.235/72.

No Processo Administrativo Tributário Federal, a ação fiscal inicia-se com os atos abaixo; a) Pelo primeiro ato de ofício escrito praticado pelo servidor competente notificando o sujeito passivo; b) Pela apreensão de mercadorias, documentos ou livros; e c) Pelo começo do despacho de mercadorias importadas.

Tais atos retiram a espontaneidade do sujeito passivo, tendo como resultado de qualquer destes a lavratura do auto de infração, no qual o crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada conforme rege o artigo 9 do Decreto Federal 70.235/72.

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos,

laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O sujeito passivo estando cientificado do auto de infração ou da notificação de Lançamento poderá: a) cumprir a exigência fiscal; b) deixar correr a sua revelia, ou seja, não cumprir a exigência ou muitos impugnar. e c) impugnar a exigência instaurando-se a fase litigiosa.

Impugnação

Impugnar significa defender, no caso do processo administrativo tributário federal, essa poderá ser apresentada por escrito e encaminhada de forma eletrônica em um prazo de trinta dias.

Caso os meios declarados sejam improfícuos, ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante ao órgão fiscal, a intimação será realizada das seguintes formas: a) no endereço da administração tributária na internet; b) em dependência franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou, por fim, c) uma única vez em órgão de imprensa oficial local.

O prazo para a defesa se dá da seguinte maneira: a) iniciando a contagem a partir do dia seguinte ao da intimação; b) se o dia inicial da contagem ou seu dia final recair em dia que não seja útil, o prazo se

prorrogará até o primeiro dia útil imediatamente seguinte.

O documento apresentado para impugnar é chamado de petição e este conterá; a) indicação da autoridade julgadora a quem é dirigida; b) qualificação do impugnante; c) os motivos de fato e de direito que a fundamentam, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; d) as diligências ou perícias, as quais poderão ser realizadas por determinação da autoridade julgadora ou pela parte impugnante.

Órgãos do processo

A autoridade responsável é sempre aquela do domicílio fiscal do sujeito tributário e, quando praticado por meio eletrônico, a administração tributária atribuirá os atos do processo a unidade da administração tributária diversa.

Os processos administrativos tributários federais são julgados em primeira instância: pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento; e às autoridades mencionadas na legislação de cada um dos demais tributos, ou aos chefes regionais das entidades que administram tais tributos; em segunda instância: ao órgão colegiado, formado de juízes e representantes da Fazenda e juízes representantes dos contribuintes, cabe apreciar os recursos

decorrentes das decisões de primeiro grau, tal órgão é denominado de CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Ao CARF cabe julgar: a) Embargos de Declaração e b) Recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais

E com fulcro na Portaria MF 256/2009 compete a Primeira Seção processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre (Portaria MF 256, Anexo II, Art. 2º):

I - Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando se tratar de antecipação do IRPJ;

IV - demais tributos, quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ;

IV - demais tributos e o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ; (Redação dada pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010)

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (SIMPLES-Nacional);

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo;

VII - tributos, empréstimos compulsórios e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

Na Segunda Seção (Portaria MF 256, Anexo II, Art. 3º) compete:

Art. 3º À Segunda Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

I - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF);

II - Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF);

III - Imposto Territorial Rural (ITR);

IV - Contribuições Previdenciárias, inclusive as instituídas a título de substituição e as devidas a terceiros, definidas no art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007 ; e

V - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas físicas e jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo.

E na Terceira Seção (Portaria MF 256, Anexo II, Art. 4º):

Art. 4º À Terceira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

I - Contribuição para o PIS/PASEP e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), inclusive as incidentes na importação de bens e serviços;

II - Contribuição para o Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL);

III - Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

IV - Crédito Presumido de IPI para ressarcimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS;

V - Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF);

VI - Imposto Provisório sobre a Movimentação Financeira (IPMF);

VII - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro e sobre Operações relativas a Títulos e Valores Mobiliários (IOF);

VIII - Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE);

IX - Imposto sobre a Importação (II);

X - Imposto sobre a Exportação (IE);

XI - contribuições, taxas e infrações cambiais e administrativas relacionadas com a importação e a exportação;

XII - classificação tarifária de mercadorias;

XIII - isenção, redução e suspensão de tributos incidentes na importação e na exportação;

XIV - vistoria aduaneira, dano ou avaria, falta ou extravio de mercadoria;

XV - omissão, incorreção, falta de manifesto ou documento equivalente, bem como falta de volume manifestado;

XVI - infração relativa à fatura comercial e a outros documentos exigidos na importação e na exportação;

XVII - trânsito aduaneiro e demais regimes aduaneiros especiais, e dos regimes aplicados em áreas especiais, salvo a hipótese prevista no inciso XVII do art. 105 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966;

XVIII - remessa postal internacional, salvo as hipóteses previstas nos incisos XV e XVI, do art. 105, do Decreto-Lei nº 37, de 1966;

XIX - valor aduaneiro;

XX - bagagem; e

XXI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas físicas e jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo.

Parágrafo único. Cabe, ainda, à Terceira Seção processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância relativos aos lançamentos decorrentes do descumprimento de normas antidumping ou de medidas compensatórias.

Na eminência de que se resolva internamente a discussão acerca de um débito, a Receita Federal criou diversas ferramentas para que o Contribuinte possa usufruir e chegar a uma decisão sem que haja a necessidade de ir direto ao judiciário.

Princípios Constitucionais do Processo Administrativo Tributário

Com seu fundamento na Magna Carta e no Código Tributário Nacional, o processo administrativo tributário tem como pilar o princípio da legalidade, dando a necessidade da Administração se submeter a vontade da lei, estando essa vinculada totalmente em cada fase do processo administrativo tributário, assim como em cada ato.

Há outros princípios a serem destacados no processo administrativo tributário, nos moldes do artigo 5º, incisos LIV, LV e LXXVIII da Constituição Federal, como;

- a) O devido processo legal;
- b) A ampla defesa;
- c) O contraditório; e
- d) A duração razoável.
- e) Princípio da legalidade
- f) Princípio da impessoalidade,
- g) Princípio da moralidade,
- h) Princípio da publicidade, e
- i) Princípio da eficiência.
- j) Princípio da Oficialidade
- k) Princípio da Verdade Material

l) Princípio do Formalismo Moderado

m) Princípio da Pluralidade de Instâncias (duplo grau decisório)

O processo administrativo tributário é considerado pelo autor Carlos Eduardo Faraco Baga;

deve ser considerado como instrumento de garantias à efetivação de direitos fundamentais num Estado Democrático de Direito e, também, como instrumento de garantias do cidadão, relacionadas à Administração Pública, para solucionar os conflitos de interesses entre ambos.

E é por ser um instrumento de garantias dos direitos fundamentais que é necessário tantos princípios para reger o processo administrativo tributário.

Por isso não se confunde processo administrativo com procedimento, de acordo com Maria Sylvia Zanella di Pietro;

Não se confunde processo com procedimento. O primeiro existe sempre como instrumento indispensável para o exercício de função administrativa; tudo o que a Administração Pública faz, sejam operações materiais ou atos jurídicos, fica documentado em um processo; [...] executar uma obra, celebrar um contrato, editar um regulamento; [...]. O Procedimento é o conjunto de formalidades que devem ser observados para a prática de certos atos administrativos; equivale a rito, a forma de proceder; o procedimento se desenvolve dentro de um processo administrativo. (PIETRO, 2014, p.265 e 573)

Breve apanhado do processo tributário no Brasil

Antes de adentra no processo tributário, faz-se necessária a compreensão do procedimento administrativo tributário, que nada mais é do que o conjunto de atos administrativos ou procedimentos de cunho aplicativo às normas materiais de direito tributário entre o fisco e o contribuinte.

O procedimento administrativo tributário é destinado a exigência ou dispensa do crédito fiscal, tendo a finalidade de resolver possíveis impasses existentes entre as partes, no caso, o contribuinte e o fisco.

Havendo qualquer divergência de cunho jurídico entre o fisco e o contribuinte, haverá duas possibilidades para resolução do conflito, sendo a primeira a tentativa de resolver qualquer conflito no administrativo e a outra é ir direto para o processo judicial.

O processo tem sua fundamentação artigo 5º, inciso LV da CRFB/88 CTN, que elucida:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a

inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes; (BRASIL, 1988)

O direito a ampla defesa consiste em o acusado representar e apresentar os meios legais necessários para promover sua inocência, já o contraditório dá a possibilidade do acusado refutar a tal acusação.

Assim a constituição do princípio da igualdade, onde não há nenhum privilégio para qualquer uma das partes.

Está caracterizado o processo administrativo tributário como sendo um meio do direito material tributário exercido por intermédio dos órgãos competentes em todo o território nacional.

Assim Rubens Approbato Machado, defende;

Não há um direito processual tributário próprio nem um Código de Processo Tributário. Há um direito processual aplicável às relações tributárias.

O direito tributário está tutelado por ações previstas no Código de Processo Civil e na legislação processual esparsa, especialmente na Lei n. 6.830,

de 22 de novembro de 1980”.(MACHADO, 2001, p. 810)

Não havendo um Código de Processo Tributário, a regra geral é utilizar o que está exposto no Código de Processo Civil.

O processo judicial na esfera tributária

No Direito Tributário carece de um Código de Processo Tributário, para tanto já que não há um Código de Processo Tributário, o processo tributário segue as normas correntes no novo Código de Processo Civil, tendo como exceções as ações de execução fiscal e cautelar tributária que são reguladas por diplomas legais específicos, sendo o novo Código de Processo Civil utilizado de forma subsidiária.

Porém, há uma limitação tributária a qual não consiste somente na falta de um código de processo tributário, como bem coloca Baleeiro;

Na Constituição Federal de 1988, as medidas provisórias são absolutamente incompatíveis com a regulação de matéria tributária, em especial, instituição e majoração de tributos. [...] Entretanto, a segurança jurídica, o princípio da anterioridade e da não surpresa são de tal forma reforçados no Direito Tributário, que o

procedimento legislativo, desencadeado pelas Medidas Provisórias, é incompatível com a regulação de tributos. Assim já o era o Decreto-Lei, em parte, nas Constituições de 1967/69. Mas como o art. 55 do Texto anterior, de forma literal e expressa, assentia na edição de normas tributárias por meio de decretos-lei, havia pelo menos um setor - dos empréstimos compulsórios, instituídos em caso de guerra, calamidade pública e absorção do poder aquisitivo - que era exceção à rigidez do regime constitucional tributário. (BALEIRO, 2010, p.20)

Deste modo só resta ao contribuinte procurar ao Poder Judiciário para tratar de matéria tributária.

PARCELAMENTO TRIBUTÁRIO

Parcelamento é considerado por vários autores uma modalidade de suspensão da exigibilidade do crédito tributário não vencido ou vencido, seja em um determinado número de parcelas ou prestações.

Conceito

O professor Eduardo Sabbag traz o conceito de parcelamento como sendo um procedimento suspensivo do crédito, que possui um comportamento comissivo do contribuinte.

Entre outros vários conceitos de parcelamento tributário existentes no ordenamento jurídico, destaca-se também o

conceito discutido pelo advogado Bruno da Conceição São Pedro;

Sob a ótica governamental, o parcelamento é um instrumento eficiente de recuperação do crédito público, uma vez que grande parte dos devedores que aderem aos programas de parcelamento estão enfrentando dificuldades econômicas, não dispondo de capital suficiente para penhora e os seus bens, eventualmente penhorados no bojo da execução fiscal ou da medida cautelar fiscal, dificilmente são alienados nos leilões e praças. (PEDRO, 2011, p.33)

Para tanto o parcelamento tributário também serve para que os contribuintes possam vir a se recuperar de alguma deficiência econômica na empresa, fazendo com que seja aliviado o fluxo de caixa, porém mesmo utilizando o parcelamento tributário como ferramenta para amenizar o caixa, é preciso ter certa precaução, como em qualquer financiamento há a incorreção de juros, multas e correção monetária neste, e o mais importante e pesado para o bolso do contribuinte é a multa de ofício quando se faz esse tipo de opção.

Quando ocorre um parcelamento tributário, o efeito imediato é o aumento da arrecadação temporária por parte da União e por parte do contribuinte é uma boa oportunidade para desembolsar o dinheiro para o tributo parcelado, podendo assim sanar outras obrigações e o melhor ainda é

que a cobrança no caso da inadimplência do tributo fica suspenso, conforme dispõe nosso Código Tributário Nacional em seu artigo 151;

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; (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes. (BRASIL,1966)

O parcelamento no Direito Tributário cria condições para que o contribuinte faça a chamada recuperação dos créditos fiscais, no qual se torna uma das formas arrecadação de tributos.

Pode-se optar pelo parcelamento da dívida tributária, obtendo uma facilidade para seu

pagamento, ajudando assim o contribuinte em sua dificuldade econômica.

É ressaltado pelo Professor Ricardo Alexandre que o parcelamento também é uma medida política fiscal.

é necessário lembrar que o parcelamento consiste numa medida de política fiscal com a qual o Estado procura recuperar créditos e criar condições práticas para que os contribuintes que se colocaram numa situação de inadimplência tenham a possibilidade de voltar para a regularidade, usufruindo dos benefícios daí recorrentes. (ALEXANDRE, 2011, p. 420)

Política essa que possui o efeito suspensivo tanto na esfera administrativa como na esfera criminal.

Tipos de parcelamento

O parcelamento tributário tem a modalidade de não vencido e vencido, podendo os não vencidos serem pagos a vista, com descontos e também em parcelas, enquanto os vencidos serão cobrados com juros, multas e correção monetária, de acordo com as condições estipuladas em lei.

No parcelamento tributário vencido há uma classificação de ordinário e extraordinário.

Ordinário, quando a dívida tributária é totalizada com todos os encargos legais

sem qualquer desconto ou abatimento, porém é uma oportunidade do contribuinte sanar a dívida, sendo em parcelas ou não desde que previstas em lei.

Extraordinário são acrescentados também os encargos legais, no entanto, com o oferecimento de descontos que também são fixados em lei.

O parcelamento não gera um direito adquirido, podendo ser revogado de ofício, desde que se apure que o beneficiado não satisfaz qualquer das condições, ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão de acordo com artigo. 155 do Código Tributário Nacional;

Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições desta Lei, relativas à moratória. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 3º Lei específica disporá sobre as condições de parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

§ 4º A inexistência da lei específica a que se refere o § 3º deste artigo importa na aplicação das leis gerais de parcelamento do ente da Federação ao devedor em recuperação judicial, não podendo, neste caso,

ser o prazo de parcelamento inferior ao concedido pela lei federal específica. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

Os parcelamentos, hoje, oferecidos pela União são: Parcelamento Ordinário e Simplificado; Parcelamento Dívida Ativa da União – DAU; Parcelamento de Débitos do Simples Nacional; Parcelamentos Especiais; Parcelamento – Microempreendedor Individual e Parcelamento Especial – Microempreendedor Individual

Em todas as modalidades de parcelamento é exigido, no ato da adesão, que o contribuinte faça a confissão irretratável da dívida e configura confissão extrajudicial, nos termos dos artigos 389 a 395 do Novo Código de Processo Civil, conforme abaixo;

Da Confissão

Art. 389. Há confissão, judicial ou extrajudicial, quando a parte admite a verdade de fato contrário ao seu interesse e favorável ao do adversário.

Art. 390. A confissão judicial pode ser espontânea ou provocada.

§ 1º A confissão espontânea pode ser feita pela própria parte ou por representante com poder especial.

§ 2º A confissão provocada constará do termo de depoimento pessoal.

Art. 391. A confissão judicial faz prova contra o confitente, não prejudicando, todavia, os litisconsortes.

Parágrafo único. Nas ações que versarem sobre bens imóveis ou direitos reais sobre imóveis alheios, a confissão de um cônjuge ou companheiro não valerá sem a do outro, salvo se o regime de casamento for o de separação absoluta de bens.

Art. 392. Não vale como confissão a admissão, em juízo, de fatos relativos a direitos indisponíveis.

§ 1º A confissão será ineficaz se feita por quem não for capaz de dispor do direito a que se referem os fatos confessados.

§ 2º A confissão feita por um representante somente é eficaz nos limites em que este pode vincular o representado.

Art. 393. A confissão é irrevogável, mas pode ser anulada se decorreu de erro de fato ou de coação.

Parágrafo único. A legitimidade para a ação prevista no caput é exclusiva do confitente e pode ser transferida a seus herdeiros se ele falecer após a propositura.

Art. 394. A confissão extrajudicial, quando feita oralmente, só terá eficácia nos casos em que a lei não exija prova literal.

Art. 395. A confissão é, em regra, indivisível, não podendo a parte que a quiser invocar como prova aceitá-la no tópico que a beneficiar e rejeitá-la no que lhe for desfavorável, porém cindir-se-á quando o confitente a ela aduzir fatos novos, capazes de constituir fundamento de defesa de direito material ou de reconvenção.

Todo e qualquer parcelamento somente será concedido na forma e condição estabelecida em lei específica, de acordo com o artigo 155-A do Código Tributário Nacional.

Em qualquer das modalidades de parcelamento, esta somente poderá ser concedida por lei específica e por ente específico, sendo lei federal para tributos federais, estaduais para tributos estaduais, distrital para tributos distritais e lei municipal para tributos municipais.

CONFISSÃO IRRETRATAVEL E IRREVOGAVEL DE DÍVIDA COMO REQUISITO NOS PARCELAMENTOS TRIBUTÁRIOS

O contribuinte, o qual aqui chamados de empresas, está notando cada vez mais certa rigidez por parte dos órgãos fiscalizadores no que se diz respeito a criação de ferramentas para fiscalizar, e uma rigidez ainda mais quando adentra no ambiente de restituição.

Nem sempre o contribuinte ou até mesmo as empresas desenvolvedoras dos softwares que atendem a União, estão aptos tanto estruturalmente para o atendimento das várias demandas entre obrigações principais quanto a obrigações acessórias.

Criando assim uma gaiola sem saída para o contribuinte, onde a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação e adequação estrutural da empresa é somente do mesmo, retirando da União qualquer responsabilidade para com a falta de cumprimento, seja por não estar estruturada adequadamente ou simplesmente por uma interpretação equivocada.

Conceito de Confissão

O termo “confissão” está presente no ordenamento jurídico em várias esferas, tendo início no Código Civil onde é adotado como prova;

Art. 212. Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante:

- I - confissão;
- II - documento;
- III - testemunha;
- IV - presunção;
- V - perícia.

Art. 213. Não tem eficácia a confissão se provém de quem não é capaz de dispor do direito a que se referem os fatos confessados.

Parágrafo único. Se feita a confissão por um representante, somente é eficaz nos limites em que este pode vincular o representado.

Art. 214. A confissão é irrevogável, mas pode ser anulada se decorreu de erro de fato ou de coação. (BRASIL,2002)

Desdobrando no novo Código de Processo Civil, o qual da a finalidade para o termo, colocando que é necessário que uma parte admita a verdade de fato contrária ao seu interesse e favorável ao do adversário, estando expresso nos artigos 389 a 395, do presente código;

Art. 389. Há confissão, judicial ou extrajudicial, quando a parte admite a verdade de fato contrário ao seu interesse e favorável ao do adversário.

Art. 390. A confissão judicial pode ser espontânea ou provocada.

§ 1º A confissão espontânea pode ser feita pela própria parte ou por representante com poder especial.

§ 2º A confissão provocada constará do termo de depoimento pessoal.

Art. 391. A confissão judicial faz prova contra o confitente, não prejudicando, todavia, os litisconsortes.

Parágrafo único. Nas ações que versarem sobre bens imóveis ou direitos reais sobre imóveis alheios, a confissão de um cônjuge ou companheiro não valerá sem a do outro, salvo se o regime de casamento for o de separação absoluta de bens.

Art. 392. Não vale como confissão a admissão, em juízo, de fatos relativos a direitos indisponíveis.

§ 1º A confissão será ineficaz se feita por quem não for capaz de dispor do direito a que se referem os fatos confessados.

§ 2º A confissão feita por um representante somente é eficaz nos limites em que este pode vincular o representado.

Art. 393. A confissão é irrevogável, mas pode ser anulada se decorreu de erro de fato ou de coação.

Parágrafo único. A legitimidade para a ação prevista no caput é exclusiva do confitente e pode ser transferida a seus herdeiros se ele falecer após a propositura.

Art. 394. A confissão extrajudicial, quando feita oralmente, só terá eficácia nos casos em que a lei não exija prova literal.

Art. 395. A confissão é, em regra, indivisível, não podendo a parte que a quiser invocar como prova aceitá-la no tópico que a beneficiar e rejeitá-la no que lhe for desfavorável, porém cindir-se-á quando o confitente a ela aduzir fatos novos, capazes de constituir fundamento de defesa de direito material ou de reconvenção. (BRASIL, 2015)

O outro desdobramento que também é essencial para que entender a base da confissão na esfera tributária é no Código do Processo Penal, o qual há um novo sentido ao termo “confissão”, nos artigos 197 a 200, nos quais expandem mais ainda e delimita a funcionalidade, sendo;

Art. 197. O valor da confissão se aferirá pelos critérios adotados para os outros elementos de prova, e para a sua apreciação o juiz deverá confrontá-la com as demais provas do processo, verificando se entre ela e estas existe compatibilidade ou concordância.

Art. 198. O silêncio do acusado não importará confissão, mas poderá constituir elemento para a formação do convencimento do juiz.

Art. 199. A confissão, quando feita fora do interrogatório, será tomada por termo nos autos, observado o disposto no art. 195.

Art. 200. A confissão será divisível e retratável, sem prejuízo do livre convencimento do juiz, fundado no exame das provas em conjunto. (BRASIL, 1941)

Estes são os três principais instrumentos disponíveis para que o judiciário possa fazer a interpretação do conceito do termo “confissão”, como também discutir a sua funcionalidade.

Efeitos da Confissão de Dívida no Parcelamento Tributário

E imprescindível que as pessoas físicas e jurídicas que queiram ou pretendam manter negociações e participar de licitações, que estes apresentem a certidão negativa de débitos ou certidão positiva com efeito de negativa, as quais possui a finalidade de comprovar a regularidade fiscal e a suspensão da exigibilidade das dívidas daqueles contribuintes, na esfera Municipal, estadual e ou Federal.

Para a obtenção da certidão aqui discutida, nos casos de haver um processo judicial ou administrativo em andamento estão como forma de obtenção, através da apresentação de um depósito integral do

montante discutido e o parcelamento do débito.

Apesar de o parcelamento de débitos tributários trazer diversas vantagens ao contribuinte como redução de juros e multa, este traz também como um requisito para optar a confissão da dívida, que implica na renúncia a quaisquer alegações de direito.

O efeito de tais vantagens é que é preferível a alguns contribuintes optarem por aceitar a renúncia e deixar de controlar se os débitos cobrados são realmente devidos.

Depois de diversas ações com matéria repetitiva, o STJ desferiu a decisão de que a confissão de dívida realizada com o propósito de obtenção da certidão negativa, não impede que o contribuinte venha discutir posteriormente a obrigação tributária, sendo classificada de acordo com o Advogado Gabriel Lorandos Germani.

Tal obrigação pode vir a ser anulada, exemplificativamente, em razão de informações equivocadas que o contribuinte tenha prestado ao Fisco, assim como se uma multa não era devida ou se a legislação era inválida. Também é aceita a anulação de tal confissão nos casos em que se demonstrada a existência de um vício de vontade (coação, simulação, fraude, erro, dolo). (GERMANI, 2010, p. 26)

E a questão foi pacificada por meio do acórdão no Recurso Especial 1.124.420/MG com sua publicação 14/03/2012, conforme abaixo;

RECURSO ESPECIAL Nº 1.124.420 – MG (20090030082-5)

EMENTA

RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. VIOLAÇÃO DO ART. 535, II, DO CPC. INOCORRÊNCIA. ADESÃO AO PAES. EXTINÇÃO DO PROCESSO COM RESOLUÇÃO DE MÉRITO. NECESSIDADE DE MANIFESTAÇÃO EXPRESSA DE RENÚNCIA. ART. 269, V DO CPC. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA DESPROVIDO. RECURSO SUBMETIDO AO PROCEDIMENTO DO ART. 543-C, DO CPC E DA RES. 8/STJ.

1 Inexiste omissão no acórdão impugnado, que apreciou fundamentadamente a controvérsia, apenas encontrando solução diversa daquela pretendida pela parte, o que, como cediço, não caracteriza ofensa ao art. 535, II do CPC.

2.A Lei 10.684/2003, no seu art. 4o., inciso II, estabelece como condição para a adesão ao parcelamento a confissão irretroatável da dívida; assim, requerido o parcelamento, o contribuinte não poderia continuar discutindo em juízo as parcelas do débito, por faltar-lhe interesse jurídico imediato.

3.É firme a orientação da Primeira Seção desta Corte de que, sem manifestação expressa de renúncia do direito discutido nos autos, é incabível a extinção do processo com julgamento do mérito (art. 269, V do CPC), residindo o ato na esfera de disponibilidade e

interesse do autor, não se podendo admiti-la tácita ou presumidamente.

4. Na esfera judicial, a renúncia sobre os direitos em que se funda a ação que discute débitos incluídos em parcelamento especial deve ser expressa, porquanto o preenchimento dos pressupostos para a inclusão da empresa no referido programa é matéria que deve ser verificada pela autoridade administrativa, fora do âmbito judicial. Precedentes: (REsp. 1.086.990/SP, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJe 17/08/2009, REsp. 963.420/RS, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJe 25/11/2008; AgRg no REsp. 878.140/RS, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 18/06/2008; REsp. 720.888/RS, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJe 06/11/2008; REsp. 1.042.129/RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJe 16/06/2008; REsp. 1.037.486/RS, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJe 24/04/2008).

5. Partindo-se dessas premissas e analisando o caso concreto, a manifestação da executada, concordando com o pedido da Fazenda Pública de extinção do processo com julgamento de mérito, mas fazendo ressalva quanto ao pedido de condenação em honorários, após a sua adesão ao PAES, não se equipara à renúncia expressa sobre o direito em que se funda a ação, mas sem prejudicar que o processo seja extinto, sem exame de mérito (art. 267, V do CPC).

6. Nega-se provimento ao Recurso Especial da Fazenda Pública. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 08/2008 do STJ.

ACÓRDÃO

A Seção, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Cesar

Asfor Rocha, Teori Albino Zavascki, Humberto Martins e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Licenciado o Sr. Ministro Arnaldo Esteves Lima.

Brasília/DF, 29 de fevereiro de 2012 (Data do Julgamento)

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

MINISTRO RELATOR

A confissão de dívida comporta fatos que legitimam o seu lançamento, ou seja, sua própria existência, no entanto não impede que haja a discussão sobre as alíquotas ou outras matérias que envolvam a situação fática, ou seja, é o que chamamos de erro de fato que é pacificado pelo Parecer Cosit n 8/2014.

Erro de fato e erro de direito

A declaração que formaliza um fato gerador é o lançamento tributário, o qual tem por finalidade definir os elementos materiais da obrigação tributária, como o montante devido e o sujeito passivo.

É comum que o contribuinte incorra em erros que podem vir a levar a revisão de lançamento, como será realizado dependerá do tipo de erro, se é um erro de fato ou um erro de direito.

Na revisão por um erro de fato, implica em circunstâncias objetivas que não dependem de interpretação de qualquer norma, sendo possível a revisão desde que observado o artigo 173 do CTN, ou seja, o prazo decadencial.

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

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

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

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

Já no erro de direito, o Superior Tribunal de Justiça entende que a alteração do lançamento encontra limite no art. 146 do CTN, *in verbis*:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Para o Superior Tribunal de Justiça, não é possível efetuar a revisão do lançamento com o erro de direito;

TRIBUTÁRIO – REVISÃO DE LANÇAMENTO POR ERRO DE DIREITO – IMPOSSIBILIDADE

1. É permitida a revisão do lançamento tributário, quando houver erro de fato, entendendo-se este com aquele relacionado ao conhecimento da existência de determinada situação. Não se admite a revisão quando configurado erro de direito consistente naquele que decorre do conhecimento e da aplicação incorreta da norma (...) (AgRg no REsp 1347324 / RS, DJe 14/08/2013)

O erro de fato também está pacificado no Parecer Normativo COSIT n 8/2014;

PARECER NORMATIVO COSIT Nº 8, DE 03 DE SETEMBRO DE 2014

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. REVISÃO E RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO – DE LANÇAMENTO E DE DÉBITO CONFESSADO, RESPECTIVAMENTE – EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. CABIMENTO. ESPECIFICIDADES.

A revisão de ofício de lançamento regularmente notificado, para reduzir o crédito tributário, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, no caso de ocorrer uma das hipóteses previstas nos incisos I, VIII e IX do art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN, quais sejam: quando a lei assim o determine, aqui incluídos o vício de legalidade e as ofensas em matéria de ordem pública; erro de fato; fraude ou falta funcional; e vício formal especial, desde que a matéria não esteja submetida aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de

apreciação destes.

A retificação de ofício de débito confessado em declaração, para reduzir o saldo a pagar a ser encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN para inscrição na Dívida Ativa pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.

REVISÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE NÃO HOMOLOGOU COMPENSAÇÃO, EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

A revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Declaração de Compensação – Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e mesmo a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.

COMPETÊNCIA PARA EFETUAR A REVISÃO DE OFÍCIO.

Compete à autoridade administrativa da unidade da RFB na qual foi formalizada a exigência fiscal proceder à revisão de ofício do lançamento, inclusive para as hipóteses de tributação previdenciária.

REVISÃO DE OFÍCIO – ATO INSTRUMENTO DA REVISÃO.

O despacho decisório é o instrumento adequado para

que a autoridade administrativa local efetue a revisão de ofício de lançamento regularmente notificado, a retificação de ofício de débito confessado em declaração, e a revisão de ofício de despacho decisório que decidiu sobre reconhecimento de direito creditório e compensação efetuada.

RECORRIBILIDADE DA DECISÃO PROFERIDA EM REVISÃO DE OFÍCIO.

A revisão de ofício nas hipóteses aqui tratadas não se insere nas reclamações e recursos de que trata o art. 151, III, do CTN, regulados pelo Decreto nº 70.235, de 1972, tampouco se aplica a ela a possibilidade de qualquer outro recurso. Todavia, este posicionamento não deve ser aplicado para os casos de reconhecimento de direito creditório e de homologação de compensação alterados em virtude de revisão de ofício do despacho decisório que tenha implicado prejuízo ao contribuinte. Nesses casos, em atenção ao devido processo legal, deve ser concedido o prazo de trinta dias para o sujeito passivo apresentar manifestação de inconformidade e, sendo o caso, recurso voluntário, no rito processual do Decreto nº70.235, de 1972, enquadrando-se o débito objeto da compensação no disposto no inciso III do art. 151 do CTN.

EXISTÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO DA REVISÃO DE OFÍCIO.

A revisão de ofício não é obstada pela existência de ação judicial com o mesmo objeto. Todavia, advindo decisão judicial transitada em julgado, somente esta persistirá, em face da prevalência da coisa julgada e da jurisdição única.

RECORRIBILIDADE EM SEDE DE EXECUÇÃO DE JULGADO ADMINISTRATIVO.

A Revisão de Ofício é uma ferramenta a qual foi disponibilizada ao Agente Administrativo Fazendário no intuito de

reduzir os processos judiciais, e está prevista no Código Tributário Nacional, especificamente no artigo 145;

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Assim como prevê o artigo 149;

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

I – quando a lei assim o determine;

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

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

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

V – quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI – quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

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

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

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

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

Apesar da previsão legal no CTN, a Revisão de Ofício somente publicou o procedimento para o contribuinte solicitar tal serviço em 2.106 pela Portaria RFB n 719;

PORTARIA RFB Nº 719, DE 05 DE MAIO DE 2016

(Publicado(a) no DOU de 06/05/2016, seção 1, página 67)

Estabelece procedimentos para a revisão de ofício de créditos tributários, a pedido do contribuinte ou no interesse da administração, inscritos ou não em Dívida Ativa da União.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, resolve:

Art. 1º A revisão de ofício de créditos tributários, a pedido do contribuinte ou no interesse da administração, inscritos ou não em Dívida Ativa da

União (DAU), deverá ser realizada com observância do disposto nesta Portaria.

Art. 2º A decisão em processo de revisão de ofício de créditos tributários, a pedido do contribuinte ou no interesse da administração, inscritos ou não em DAU, que implique a revisão de lançamento ou de declaração, será proferida por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

§ 1º A decisão que exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), até R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), será proferida por 2 (dois) Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.

§ 2º A decisão que exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) será proferida por 3 (três) Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também ao processo que tiver por objeto:

I - a revisão de crédito tributário em decorrência de prescrição; ou

II - exclusivamente a revisão de juros ou multa de mora.

§ 4º Do resultado da análise de que trata este artigo será emitido despacho decisório.

Art. 3º Observado o disposto no art. 2º, a revisão da cobrança de créditos tributários, a pedido do contribuinte ou no interesse da administração, inscritos ou não em DAU, será efetuada por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil ou por Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil.

§ 1º Quando a revisão implicar a suspensão da exigibilidade de crédito tributário ou o cancelamento

de cobrança em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), até R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), o servidor submeterá o resultado da análise à chefia imediata.

§ 2º Quando a revisão implicar a suspensão da exigibilidade de crédito tributário ou o cancelamento de cobrança em valor total superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), o servidor submeterá o resultado da análise à chefia imediata e ao Delegado da Receita Federal do Brasil ou ao Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil.

§ 3º Do resultado da análise de que trata este artigo será emitido Despacho simples.

Art. 4º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

JORGE ANTONIO DEHER RACHID

O problema da Revisão de Ofício é que o contribuinte que necessita da certidão negativa de débito para realizar financiamentos ou até mesmo participar de licitações, precisaria esperar até 365 dias para que o processo de solicitação seja analisado.

Sendo assim o contribuinte não tem outra opção não ser entrar na esfera judicial ou efetuar o parcelamento, mesmo que seja um erro de fato, pacificado pela Receita Federal do Brasil e que possui procedimento próprio.

Discussões judiciais de débitos parcelados

Quando se opta por um parcelamento tributário, tem se impressão de que uma vez que se aderi a um parcelamento, este perde a validade para discutir judicialmente a matéria.

Decisão que traz prejuízos a muitos contribuintes, e que nem mesmo na esfera judicial encontra somente decisões favoráveis como as decisões abaixo;

Processo ARE 1157377 RJ - RIO DE JANEIRO

Partes RECTE.(S) : ASSOCIACAO UNIVERSITARIA SANTA ÚRSULA, RECDO.(A/S) : UNIÃO

Publicação DJe-189 11/09/2018

Julgamento 5 de Setembro de 2018

Relator Min. ALEXANDRE DE MORAES

Decisão

Decisão Trata-se de Agravo contra decisão que inadmitiu Recurso Extraordinário interposto em face de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da Segunda Região, assim ementado (fls. 12-13, Doc. 38): “TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. ADESÃO A PARCELAMENTO. PERDA DE INTERESSE PROCESSUAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. NÃO CAVIMENTO. 1- O pedido de desistência dos embargos à execução fiscal não se mostra como requisito para a sentença de extinção do processo sem julgamento do mérito,

uma vez que a adesão ao parcelamento implica confissão da dívida, apta a fulminar a permanência do interesse processual. 2- A Primeira Seção do C. Superior Tribunal de justiça, no julgamento do REsp. 1.143.320/RS, submetido ao regime dos recursos repetitivos (art. 53-C do CPC), firmou o entendimento no sentido de que ‘a condenação, em honorário advocatícios, do contribuinte, que formula pedido de desistência dos embargos à execução fiscal de créditos tributário da Fazenda Nacional, para fins de adesão a programa de parcelamento fiscal, configura inadmissível bis in idem, tendo em vista o encargo estipulado no Decreto-Lei 1.025/69, que já abrange a verba honorária’. 3- Apelação da União Federal/ Fazenda Nacional improvida. Apelação de ASSOCIAÇÃO UNIVERSITÁRIA SANTA ÚRSULA parcialmente provida para excluir a condenação em honorários advocatícios.” Opostos Embargos de Declaração, foram rejeitados. A parte recorrente alega ter o acórdão recorrido violado dispositivos constitucionais. É o relatório. Decido. Os recursos extraordinários somente serão conhecidos e julgados, quando essenciais e relevantes as questões constitucionais a serem analisadas, sendo imprescindível ao recorrente, em sua petição de interposição de recurso, a apresentação formal e motivada da repercussão geral que demonstre, perante o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, a existência de acentuado interesse geral na solução das questões constitucionais discutidas no processo, que transcenda a defesa puramente de interesses subjetivos e particulares. A obrigação do recorrente de apresentar formal e motivadamente a preliminar de repercussão geral que demonstre, sob o ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, a relevância da questão constitucional debatida que ultrapasse os interesses subjetivos da

causa, conforme exigência constitucional, legal e regimental (art. 102, § 3º, da CF/88, c/c art. 1.035, § 2º, do Código de Processo Civil de 2015), não se confunde com meras invocações, desacompanhadas de sólidos fundamentos e de demonstração dos requisitos no caso concreto, de que (a) o tema controvertido é portador de ampla repercussão e de suma importância para o cenário econômico, político, social ou jurídico; (b) a matéria não interessa única e simplesmente às partes envolvidas na lide; ou, ainda, de que (c) a jurisprudência do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL é incontroversa no tocante à causa debatida, entre outras alegações de igual patamar argumentativo (ARE 691.595-AgR, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, DJe de 25/2/2013; ARE 696.347-AgR-segundo, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA, Segunda Turma, DJe de 14/2/2013; ARE 696.263-AgR, Rel. Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, DJe de 19/2/2013; AI 717.821-AgR, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, DJe de 13/8/2012). Não havendo demonstração fundamentada da presença de repercussão geral, incabível o seguimento do Recurso Extraordinário. Quanto à alegação de afronta ao artigo 5º, LV, da Constituição Federal, o apelo extraordinário não tem chances de êxito, pois esta CORTE, no julgamento do ARE 748.371-RG/MT (Rel. Min. GILMAR MENDES, Tema 660), rejeitou a repercussão geral da alegada violação ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito, à coisa julgada ou aos princípios da legalidade, do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, quando se mostrar imprescindível o exame de normas de natureza infraconstitucional. Ademais, foram os seguintes os fundamentos do acórdão recorrido para decidir a controvérsia (fl. 6-7, Doc. 38): “Cuida-se, na

origem de embargos à execução fiscal e a União informou nos autos que o embargante aderiu ao parcelamento estabelecido na Lei 11941/2009, o que levou ao juiz de piso, acertadamente, a extinguir o não usar sem julgamento do mérito. Ao aderir a Programa de Recuperação Fiscal, o contribuinte necessariamente confessa o débito em questão, reconhecendo a procedência da cobrança fiscal, bem como a certeza, liquidez e exigibilidade do título. A adesão ao programa é conduta sabidamente incompatível com a continuidade da impugnação contida nos presente embargos à execução. O pedido de desistência dos embargos à execução fiscal não se mostra como requisito para a sentença de extinção do processo sem julgamento do mérito, uma vez que a adesão ao parcelamento implica confissão da dívida, apta a fulminar a permanência do interesse processual. Verificada a inexistência de qualquer das condições da ação – como a falta de interesse processual diante da adesão ao parcelamento tributário – impõem-se a extinção do feito se resolução do mérito nos termos do art. 267, VI do CPC.” Trata-se de matéria situada no contexto normativo infraconstitucional, de forma que as alegadas ofensas à Constituição seriam meramente indiretas (ou mediatas), o que inviabiliza o conhecimento do referido apelo. Mesmo que fosse possível superar todos esses graves óbices, a argumentação recursal traz versão dos fatos diversa da exposta no acórdão, de modo que o acolhimento do recurso passa necessariamente pela revisão das provas. Incide, portanto, o óbice da Súmula 279 desta CORTE: Para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário. Diante do exposto, com base no art. 21, § 1º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, NEGÓCIOS EM SEGUIMENTO AO AGRAVO. Publique-se. Brasília, 5 de setembro de

2018. Ministro Alexandre de Moraes Relator Documento assinado digitalmente.

Onde uma Universidade do Rio de Janeiro, não tendo como outra opção para ter certidão negativa, necessitou fazer o parcelamento do débito tributário e esta decisão não foi bem vista pelo Supremo Tribunal Federal, uma vez que este negou o seguindo ao Agravo.

Processo ARE 0011498-44.2003.4.05.8300 PE - PERNAMBUCO 0011498-44.2003.4.05.8300

Partes RECTE.(S) : UNIÃO, RECDO.(A/S) : MUNICIPIO DE FLORES

Publicação DJe-198 02/10/2015

Julgamento 29 de Setembro de 2015

Relator Min. EDSON FACHIN

Decisão: Trata-se de agravo interposto em face de decisão que inadmitiu recurso extraordinário contra acórdão de Tribunal Regional Federal da 5ª Região, assim ementado:

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL.
PARCELAMENTO DE DÍVIDA
PREVIDENCIÁRIA DE MUNICÍPIO.
RETENÇÃO DO FPM.
CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE.
ART. 160, § ÚNICO, INCISO I, DA CF/88.
TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR
HOMOLOGAÇÃO.
DECLARAÇÃO. CONSTITUIÇÃO.
SUFICIÊNCIA. INCLUSÃO DE VERBAS
ILEGAIS NOS VALORES DESCONTADOS.
AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. 1. A
confissão de dívida não é hábil a impedir a
discussão judicial acerca da legitimidade das

normas que disciplinam a instituição da exação objeto do parcelamento, eis que a obrigação tributária é decorrente de lei, sendo, por isso, insuscetível de criação por simples ato de vontade. O que fica colhido pela força vinculante da confissão e da cláusula de irretratabilidade são, apenas, as circunstâncias fáticas sobre as quais incidem as normas tributárias. Precedentes do STJ. 2. As alegações formuladas de forma genérica pelo Município Autor, tais como as referentes à celebração do parcelamento por meio de coação do seu representante legal, bem como à inclusão, no Termo de Amortização de Dívida Fiscal, de valores indevidos e à utilização de índices de correção monetária e juros de mora inconstitucionais, constituem vícios que devem ser objeto de efetiva comprovação, não podendo ser acolhidos apenas no plano da argumentação, tendo em conta a presunção 'juris tantum' de legalidade dos atos administrativos e o princípio da separação dos poderes. 3. É pacífica a jurisprudência deste Quinto Regional quanto à constitucionalidade (art. 160, inciso I, da CF/88) e à legalidade da retenção do FPM, relativa às obrigações previdenciárias, aceita através de acordo firmado entre o Município e o Fisco Federal, bem como quanto à desnecessidade de lançamento de ofício em relação aos créditos referentes a tributos sujeitos a lançamento por homologação, já declarados pelo contribuinte, os quais se constituem em decorrência dessa declaração. Precedentes. 4. As retenções realizadas no Fundo de Participação dos Municípios devem atender a determinados limites percentuais, que se encontram previstos na Lei Complementar nº. 77/93 e na Lei nº. 9.639/98, a saber: 9% (nove por cento) do FPM para a retenção de valores objeto de parcelamento, podendo chegar a 15% (quinze por cento) da Receita Corrente Líquida Municipal,

quando somados às obrigações previdenciárias correntes. 5. Hipótese em que o Município não logrou comprovar a existência de ilegalidades no termo de parcelamento firmado junto ao INSS, ou mesmo que os valores objeto de retenção vão além dos limites legais autorizados pelo ordenamento pátrio. 6. Manutenção da Sentença, que decretou, apenas, a nulidade da parte inicial da cláusula 1ª do TADF objeto da lide, segundo a qual o devedor estaria renunciando “expressamente a qualquer contestação quanto ao valor e procedência da dívida”. Apelação e Remessa Necessária improvidas.” (eDOC 5, p. 1.335-1.336) No recurso extraordinário, com fundamento no art. 102, III, “a” e “b”, da Constituição Federal, aponta-se ofensa aos artigos 5º, XXXV e XXXVI e 93, IX do Texto Constitucional. Nas razões recursais, sustenta-se a nulidade do acórdão recorrido, uma vez que este não teria se manifestado sobre as alegações trazidas pela recorrente. Alega-se, ainda, que “realmente afigura descabida a rediscussão do parcelamento firmado pelo Município ora recorrido, sendo certo que, por ato próprio e livre, firmou parcelamento de dívida com expressa confissão de dívida.” (eDOC 5, p. 1.375). A Vice-Presidência do TRF da 5ª Região inadmitiu o recurso extraordinário com base na jurisprudência do STF. Decido. A irrisignação não merece prosperar. Inicialmente, verifico inexistir a alegada violação ao art. 93, IX, da Constituição Federal. Com efeito, o acórdão está devidamente fundamentado, ainda que divirja dos interesses da parte recorrente. Nesse sentido, ao julgar o AI-QO-RG 791.292, de relatoria do Min. Gilmar Mendes, Dje 13.08.2010, o Plenário desta Corte assentou a repercussão geral da matéria, no âmbito do Tema 339, nos seguintes termos: Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário (CPC,

art. 544, §§ 3º e 4º). 2. Alegação de ofensa aos incisos XXXV e LX do art. 5º e ao inciso IX do art. 93 da Constituição Federal. Inocorrência. 3. O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. 4. Questão de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral. Ademais, convém reproduzir o assentado pelo Tribunal de origem: De início, ressalto que, de fato, a cláusula 1º, do Termo de Amortização de Dívida Fiscal – TADF firmado entre o Município de Flores/PE e o Instituto Nacional do Seguro Social, segundo a qual “o devedor estaria renunciando expressamente a qualquer contestação quanto ao valor e à procedência da dívida” - fls. 37, não pode ser considerada válida. Isso porque a obrigação tributária é decorrente de lei, sendo, assim, insuscetível de criação por simples ato de vontade. A confissão de dívida, portanto, não é hábil a impedir discussão judicial acerca da legitimidade das normas que disciplinam a instituição da exação objeto do parcelamento. (...) Além disso, conforme foi bem ressaltado pela douta Magistrada sentenciante, a subsistência da cláusula em questão, nos moldes pretendidos pelo Fisco, afrontaria o princípio da Inafastabilidade da Jurisdição, segundo o qual a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça à direito (art. 5º, XXXV). (eDOC 5, p. 1.327-1.328). Logo, constata-se que eventual divergência ao entendimento adotado pelo juízo a quo demandaria o reexame de fatos e provas e o da legislação infraconstitucional

aplicável à espécie, de modo a inviabilizar o processamento do apelo extremo, tendo em vista a vedação contida na Súmula 279 do STF. Vejam-se os seguintes precedentes: “AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. EXCLUSÃO DE PROGRAMA DE PARCELAMENTO. PROPORCIONALIDADE. CARÁTER INFRACONSTITUCIONAL DA CONTROVÉRSIA. PRECEDENTES. 1. Nos termos da jurisprudência da Corte, não há repercussão constitucional imediata da controvérsia sobre a exclusão de contribuinte de programa de parcelamento de débito tributário. 2. Agravo regimental a que se nega provimento.” (RE 864945 AgR, Rel. Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, DJe 22.05.2015) “Agravo regimental em agravo de instrumento. 2. Tributário. ICMS. Parcelamento. Certidão de dívida ativa. 3. Alegação de negativa de prestação jurisdicional. Decisão fundamentada, apesar de contrária aos interesses da parte. AI-QO-RG 791.292. 4. Matéria infraconstitucional. Ofensa reflexa. Precedentes. 5. Agravo regimental a que se nega provimento.” (AI 725670 AgR, Rel. Min. GILMAR MENDES, Segunda Turma, DJe 13.03.2012) Ante o exposto, conheço do agravo para negar seguimento ao recurso extraordinário, nos termos dos arts. 544, § 4º, II, “b”, CPC, e 21, § 1º, RISTF. Publique-se. Brasília, 29 de setembro de 2015. Ministro Edson Fachin Relator Documento assinado digitalmente.

Como no caso de Santa Catarina, onde também foi negado o Agravo, por determinação da Súmula 236;

Processo AI 0023787-60.2010.4.04.0000 SC - SANTA CATARINA 0023787-60.2010.4.04.0000

Partes AGTE(S) : UNIAO SERVICOS COMERCIAIS S/A, AGDO.(A/S) : UNIÃO

Publicação DJe-216 25/09/2017

Julgamento 20 de Setembro de 2017

Relator Min. ALEXANDRE DE MORAES

Decisão Trata-se de agravo de instrumento contra decisão que inadmitiu recurso extraordinário interposto com fundamento no art. 102, III, da Constituição Federal, em face de acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado (fls. 11 e 12, Vol. 7): EMENTA: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MULTA EM EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. REFIS. CDA. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. VALORES EXECUTADOS. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. ENCARGO LEGAL. 1. A análise dos embargos de declaração indica que o referido recurso não pode ser considerado manifestamente protelatório, requisito necessário para a determinação da penalidade do art. 538, parágrafo único, do CPC, razão pela qual deve ser afastada a condenação da embargante ao pagamento da multa de 1% do valor da causa. 2. Consoante disposto no art. 5º, XXXV, da Magna Carta, "a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito". 3. A confissão da dívida tem efeitos somente na via administrativa, pois, no momento em que o contribuinte opta pela consolidação e parcelamento permitidos pelo Programa REFIS, obriga-se a pagar os débitos confessados, constituídos ou não. As consequências desse ato de vontade, todavia, não se estendem à esfera judicial, pois a pretensão jurisdicional em nada se assemelha ao ato administrativo ocorrido perante o Comitê Gestor. 4. Consoante disposto no art. 3º da Lei nº 6.830/80, a dívida ativa regularmente inscrita goza da

presunção de certeza e liquidez. A CDA que fundamenta o executivo fiscal preenche todos os requisitos exigidos no art. 2º. § 5º da LEF, sendo desnecessária a juntada do demonstrativo analítico do débito. 5. Considerando que o art. 6º, § 4º, da Lei nº 6.830/80 dispõe que "o valor da causa será o da dívida constante da certidão com os encargos legais", não há falar em nulidade da execução em face da divergência existente entre o valor da causa e o valor constante na CDA. 6. A alegação de nulidade do procedimento administrativo não pode ser feita de maneira genérica, sendo necessária alguma comprovação. 7. Em virtude da existência do encargo legal de 20% do Decreto-Lei nº 1.025/69, não houve condenação da embargante ao pagamento dos honorários advocatícios. 8. Apelação parcialmente provida, tão somente para afastar a condenação da embargante ao pagamento da multa em sede de embargos declaratórios. No apelo extremo, interposto com amparo no art. 102, III, "a", da Constituição Federal, a parte recorrente sustenta que o julgado contrariou o art. 5º, incisos II, LIV e LV, da Constituição Federal. É o relatório. Decido. Os recursos extraordinários somente serão conhecidos e julgados, quando essenciais e relevantes as questões constitucionais a serem analisadas, sendo imprescindível ao recorrente, em sua petição de interposição de recurso, a apresentação formal e motivada da repercussão geral, que demonstre, perante o Supremo Tribunal Federal, a existência de acentuado interesse geral na solução das questões constitucionais discutidas no processo, que transcenda a defesa puramente de interesses subjetivos e particulares. A obrigação do recorrente em apresentar formal e motivadamente a preliminar de repercussão geral, que demonstre sob o ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, a

relevância da questão constitucional debatida que ultrapasse os interesses subjetivos da causa, conforme exigência constitucional e legal (art. 102, § 3º, da CF/88, c/c art. 1.035, § 2º, do CPC/2015), não se confunde com meras invocações desacompanhadas de sólidos fundamentos no sentido de que o tema controvertido é portador de ampla repercussão e de suma importância para o cenário econômico, político, social ou jurídico, ou que não interessa única e simplesmente às partes envolvidas na lide, muito menos ainda divagações de que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é incontroversa no tocante à causa debatida, entre outras de igual patamar argumentativo (ARE 691.595-AgR, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, DJe de 25/2/2013; ARE 696.347-AgR-segundo, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA, Segunda Turma, DJe de 14/2/2013; ARE 696.263-AgR, Rel. Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, DJe de 19/2/2013; AI 717.821-AgR, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, DJe de 13/8/2012. Não havendo demonstração fundamentada da presença de repercussão geral, incabível o seguimento do recurso extraordinário. Ademais, no que tange à alegação de afronta à ampla defesa e ao direito de ação, o apelo extraordinário não tem chances de êxito, pois essa Corte, no julgamento do ARE 748.371-RG/MT (Rel. Min. GILMAR MENDES, Tema 660), rejeitou a repercussão geral da alegada violação ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito, à coisa julgada ou aos princípios da legalidade, do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, quando se mostrar imprescindível o exame de normas de natureza infraconstitucional. Por fim, em relação à suscitada contrariedade ao art. 5º, inciso II, da CF/88, aplica-

se, neste caso, a restrição da Súmula 636/STF (Não cabe recurso extraordinário por contrariedade ao princípio constitucional da legalidade, quando a sua verificação pressuponha rever a interpretação dada a normas infraconstitucionais pela decisão recorrida). Diante do exposto, com base no art. 21, § 1º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, NEGOU SEGUIMENTO AO AGRAVO DE INSTRUMENTO. Não se aplica o art. 85, § 11, do Código de Processo Civil de 2015, tendo em vista que o julgado recorrido foi publicado antes da vigência da nova codificação processual. Publique-se. Brasília, 20 de setembro de 2017. Ministro Alexandre de Moraes Relator Documento assinado digitalmente

No processo de Paraná, a decisão também foi negativa, mas não por falta de entendimento de que seria desfavorável por falta de análise, pois o caso era bom, o direito garantido, porém a argumentação não foi suficiente para que o Supremo Tribunal Federal entendesse que este estivesse ferindo algum direito constitucional, faltou um pouco mais de argumentação e fundamentação legal para constituir o direito requerido.

Processo RE 5027358-85.2014.4.04.9999 PR - PARANÁ 5027358-85.2014.4.04.9999

Partes RECTE.(S) : PROJEPAR ESTRUTURAS PRE-MOLDADAS LTDA, RECD.(A/S) : UNIÃO

Publicação DJe-079 24/04/2018

Julgamento 19 de Abril de 2018

Relator Min. ROBERTO BARROSO

Decisão: Trata-se de agravo cujo objeto é decisão que negou seguimento a recurso extraordinário interposto contra acórdão assim ementado: “TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). EXTINÇÃO DO CRÉDITO SOB CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA DA POSTERIOR HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA APRECIÇÃO DO PEDIDO. DESFAZIMENTO DO EFEITO DA COMPENSAÇÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INSTRUMENTO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA. IRRECORRIBILIDADE DA DECISÃO ADMINISTRATIVA. INÍCIO DO PRAZO DE PRESCRIÇÃO. 1. Segundo o art. 174 do CTN, a ação para a cobrança dos créditos tributários prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. Logo, o dado fundamental a ser investigado é a forma como foi constituído o crédito tributário, pois, na pendência de processo administrativo, não corre o prazo prescricional. 2. Em se tratando de crédito tributário decorrente de compensação realizada segundo o regime previsto no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002 e leis posteriores, o exame da prescrição está vinculado à formatação legal do encontro de contas promovido pelo contribuinte. 3. À semelhança do regime de lançamento por homologação, a declaração de compensação (DCOMP) acarreta a extinção do crédito sob condição resolutória da ulterior homologação da compensação, desde o protocolo do pedido. 4. Se o fisco não apreciar o pedido no prazo de cinco anos, contado da data da entrega da declaração, sucede-

se a homologação tácita da compensação e a extinção do crédito tributário. 5. O contribuinte pode se opor à decisão não homologatória da compensação mediante manifestação de inconformidade, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, até a decisão definitiva sobre os recursos. 6. Desde que inexistam recursos contra a decisão não homologatória ou, apresentada manifestação de inconformidade, seja esgotada a discussão na via administrativa, a Receita pode inscrever em dívida ativa o que foi declarado e cobrar o débito, sem prévio lançamento, pois a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. 7. O prazo para ajuizar a ação de cobrança dos créditos tributários decorrentes de débitos declarados em DCOMP começa quando se torna irrecorrível, na via administrativa, a decisão não homologatória da compensação. Antes desse advento, a Fazenda Pública não poderia ajuizar a execução fiscal, já que, ocorrendo a extinção do crédito tributário, não há título executivo a respaldar a ação de cobrança. 8. A decisão não homologatória produz o efeito de desfazer a extinção do crédito tributário decorrente da declaração de compensação. O crédito tributário recupera a sua inteireza, restando definitivamente constituído e tornando-se exigível, quando deixa de existir a possibilidade de o sujeito passivo contestar a decisão administrativa. 9. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não se confunde com o fenômeno da extinção do crédito tributário sob condição resolutiva da ulterior homologação, resultante da entrega da DCOMP. Optando o legislador por seguir a terminologia do art. 156, inciso VII, do CTN, entende-se que, enquanto estiver pendente a condição resolutiva da posterior

homologação, o crédito está extinto; sobrevindo a negativa da homologação, está desfeita a eficácia da compensação para extinguir o crédito. 10. A rigor, a decisão não homologatória da compensação não pode ser equiparada a lançamento de ofício, pois o crédito tributário foi constituído pela confissão de dívida do contribuinte. Assim, não se cogita de decadência quanto aos débitos que foram objeto de declaração de compensação. 11. Diante da expressa disposição do § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, ainda que o contribuinte informe a compensação em DCTF, o instrumento de confissão de dívida é a DCOMP, que supre o ato de constituição do crédito tributário por meio de ato da autoridade administrativa” O recurso busca fundamento no art. 102, III, a, da Constituição Federal. A parte recorrente alega violação aos arts. 5º, LIV, LV LXVIII; e 93, IX, da Constituição. A pretensão recursal não merece prosperar, tendo em vista que a parte recorrente não apresentou mínima fundamentação quanto à repercussão geral das questões constitucionais discutidas, limitando-se a fazer observações genéricas sobre o tema. Tal como redigida, a preliminar de repercussão geral apresentada poderia ser aplicada a qualquer recurso, independentemente das especificidades do caso concreto, o que, de forma inequívoca, não atende ao disposto no art. 543-A, § 2º, do CPC. Como já registrado por este Tribunal, a simples descrição do instituto da repercussão geral não é suficiente para desincumbir a parte recorrente do ônus processual de demonstrar de forma fundamentada porque a questão específica apresentada no recurso extraordinário seria relevante do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico e ultrapassaria o mero interesse subjetivo da causa (RE 596.579-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski). O recurso não trata de

hipótese de repercussão geral presumida, uma vez que não houve contrariedade a súmula ou jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal (STF), nem reconhecimento de inconstitucionalidade de qualquer ato normativo (CPC, art. 1.035, § 3º). Diante disso, a sua admissibilidade exige que a demanda não apenas ultrapasse os interesses das partes, como também se mostre adequada para a discussão das questões constitucionais relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico. A alegação de repercussão geral com fundamentação insuficiente ou não demonstrativa da relevância e transcendência do caso impede o conhecimento do recurso. Nesse sentido: “PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PRELIMINAR DE REPERCUSSÃO GERAL. FUNDAMENTAÇÃO INSUFICIENTE. ÔNUS DA PARTE RECORRENTE. ANÁLISE DE NORMAS LOCAIS. INVIABILIDADE. SÚMULA 280/STF. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.” (RE 807143 – AgR, Rel. Min. Teori Zavascki, grifos acrescentados) Citem-se, ainda, contendo igual orientação, o ARE 691.595-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski; ARE 696.347-AgR-segundo, Rel.ª Min.ª Cármen Lúcia; ARE 696.263-AgR, Rel. Min. Luiz Fux; RE 762.114-AgR, Rel.ª Min.ª Rosa Weber, AI 717.821-AgR, Rel. Min. Joaquim Barbosa; e ARE 858.726-AgR, sob a minha relatoria. É preciso ter em conta, também, que o recurso deve ser capaz de evidenciar que a hipótese se destaca dos outros milhares de processos com os quais concorre, de modo a exigir a análise por esta Corte, com preferência sobre os demais feitos, no prazo máximo de 1 (um) ano (CPC, art. 1.035, § 9º). Vale dizer: o reconhecimento de repercussão geral tem

uma insuperável dimensão comparativa, que afere o peso relativo da questão discutida em contraste com as demais.” Diante do exposto, com base no art. 932, III, do CPC/2015 e no art. 21, § 1º, do RI/STF, não conheço do recurso. Inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015, uma vez que não é cabível, na hipótese, condenação em honorários advocatícios (art. 25 da Lei nº 12.016/2009 e Súmula 512/STF). Publique-se. Brasília, 19 de abril de 2018. Ministro Luís Roberto Barroso Relator

A União tem intensificado tanto seus procedimentos quanto suas normas para evitar que os contribuintes possam somente ser tratados como meros devedores.

Uma dessas alterações é descaracterizar a pessoa jurídica e coloca os sócios responderem pela dívida e também criminalmente.

Responsabilidades tributária criminal

A frase utilizada pelo Professor Paulo de Barros Carvalho, descreve perfeitamente, as duas correntes a seguir para o cumprimento de obrigações;

O traço característico do direito é a coatividade, que é exercida, em ultimo grau, pela execução forçada e pela restrição da liberdade. A ordem jurídica é o único sistema normativo que prevê, como consequência final do descumprimento de seus deveres

No entendimento do Professor Braulio Bata Simões a infração jurídica enseja a aplicação de remédios legais em três níveis distintos, apesar da possibilidade de aplicação conjunta. Preventivamente pretendem intimidar o sujeito a cumprir a obrigação; uma vez descumprida pretendem obrigar o sujeito a repor a situação desejada pelo direito (execução coercitiva da obrigação descumprida); e finalmente a reparar o dano causado ao direito alheio por meio de prestação indenizatória ou então punindo o comportamento ilícito, infligindo um castigo ao infrator.

No Direito Tributário as obrigações são consideradas de dois tipos sendo, principal e secundária, onde a principal nasce com a existência do fato gerador e a secundária com a obrigação de fazer alguma atividade acessória da principal, como explica o ensinamento da doutrina de Roque Antonio Carrazza;

A relação jurídica tributária refere-se não só à obrigação tributária stricto sensu, como ao plexo de deveres instrumentais (positivos ou negativos) que gravitam em torno do tributo, colimando facilitar a aplicação exata da norma jurídica que o previu. É desses deveres, de índole administrativa que a doutrina tradicional chama de obrigações acessórias.

Não sendo respeitado o cumprimento de qualquer uma dessas obrigações, haverá o

que chamamos de “sanções”, ou seja, penalidades, inicialmente com multa, juros e encargos.

Mantendo a inadimplência com o cumprimento da obrigação, haverá penalidades ainda mais severas e será considerado um crime.

Para tanto o Código Tributário Nacional dedicou alguns artigos para deixar claro à responsabilidade por infrações tributárias, sendo estes o artigo 136 a 138;

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

O Direito Tributário também é protegido pelo Direito Penal, pelo fato de este ferir a coletividade, ou suja, toda comunidade, o cidadão.

Isso ocorre quando uma empresa emite, como por exemplo, uma nota fiscal falsa, com valor a menor, onde o tributo destacado é menor que o devido, assim o dinheiro deste tributo que seria destinado a divisão para amparar programas de educação, saúde, infraestrutura, é simplesmente furtar da sociedade.

O autor Cezar Roberto Bitencourt entende que o exercício do *ius puniendi* estatal deve ser colocado a serviço dos interesses sociais, visando primar particularmente pela proteção de bens jurídicos fundamentais;

os crimes contra a ordem tributária, tipificados na Lei n. 8.137/90, devem ser necessariamente interpretados e aplicados também com vistas à proteção subsidiária de um bem jurídico determinado, neste caso, a ordem tributária

enquanto atividade administrada pelo Estado, personificado na Fazenda Pública dos distintos entes estatais (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), dirigida à arrecadação de ingressos e à gestão de gastos em benefício da sociedade. Atividade que, por sua importância para o desenvolvimento das finalidades do Estado, é instituída e sistematizada nos arts. 145 a 169 da Constituição Federal de 1988, assumindo o caráter de bem jurídico supra individual.

Ainda na visão do autor o entendimento defendido é que o objeto jurídico tutelado nos crimes tributários é o patrimônio da Fazenda Pública, aludindo ao erário público e arrecadação tributária. Conforme ensinamento extraído da obra de Cezar Roberto Bitencourt:

Cabe esclarecer, desde logo, que a referência ao patrimônio da Fazenda Pública, como objeto jurídico protegido, não deve ser entendida aqui como sinônimo do bem jurídico patrimônio público, já constituído, mas à noção de patrimônio dinâmico, enquanto objeto de referência sobre o qual incidem os comportamentos incriminados para a produção do resultado descrito no tipo, que afligem a atividade tributária desenvolvida pelo Estado.

Para que seja proposta uma ação penal contra a ordem tributária é necessário que existam duas correntes, uma de crime formal e outra de crime de resultado ou crime material.

O Crime formal, o qual não depende do término da ação fiscal, ou seja, do encerramento do procedimento administrativo;

Já no Crime de resultado ou crime material somente poderá ser proposta com o fim do procedimento administrativo.

Em uma ação penal de ordem tributária o sujeito passivo geralmente será o Estado, e terá sua representação pela Fazenda Pública Federal, estadual ou municipal, porém o sujeito ativo será a pessoa física uma vez que há o entendimento de que a pessoa jurídica não tem dolo ou culpa, não há vontade.

Contudo o Supremo Tribunal Federal tem sido bem rigoroso ao julgar um crime de ordem tributária;

Processo RHC 5015419-27.2016.1.00.0000 SP - SÃO PAULO 5015419-27.2016.1.00.0000

Partes RECTE.(S) : NEUZA DE ALMEIDA FACURY,

RECDO.(A/S) : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

Publicação DJe-113 08/06/2018

Julgamento 6 de Junho de 2018

Relator Min. ALEXANDRE DE MORAES

Decisão Trata-se de Recurso Ordinário em Habeas Corpus interposto contra acórdão proferido pela Sexta Turma do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Habeas Corpus n. 351.035/SP, Rel. Min. MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, DJe de 23/08/2016, em que não se conheceu da

impetração, tirada contra a decisão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que mantivera em parte a condenação penal da ré. Consta dos autos que a recorrente foi denunciada e condenada como incurso nas sanções do art. 1º, I, da Lei n. 8.137/90, combinado com o art. 71, caput, do Código Penal, à pena de 04 (quatro) anos e 08 (oito) meses de reclusão, regime semiaberto, e 336 (trezentas e trinta e seis) dias-multa, no valor unitário de um salário mínimo. Consta, ainda, que, inconformada com essa decisão, a defesa da ré interpôs recurso de Apelação, o qual foi provido em parte pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, a fim de redefinir a pena imposta para 03 (três) anos de reclusão, regime aberto, e multa de 14 (catorze) diárias, no valor unitário de um salário mínimo cada, substituindo-se a pena privativa de liberdade por prestação de serviços e prestação pecuniária. Na sequência, a defesa impetrou Habeas Corpus perante o Superior Tribunal de Justiça, a fim de obter o trancamento definitivo da ação penal, julgando-se extinta a punibilidade da paciente. O writ, de relatoria da Min. MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, não foi conhecido, conforme ementa a seguir transcrita: HABEAS CORPUS. WRIT SUBSTITUTIVO DE REVISÃO CRIMINAL. IMPROPRIIDADE DA VIA ELEITA. SONEGAÇÃO FISCAL. COMPARTILHAMENTO DE DADOS BANCÁRIOS PELA RECEITA FEDERAL PARA FINS PENAIIS. EXISTÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL NO CASO CONCRETO. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO PUNITIVA. IMPOSSIBILIDADE DE INÍCIO DO PRAZO PRESCRICIONAL ANTES DA CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NÃO OCORRÊNCIA DA EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE.

SUSPENSÃO DA AÇÃO NA PENDÊNCIA DE DISCUSSÃO JUDICIAL DO DÉBITO TRIBUTÁRIO. DESCABIMENTO. INDEPENDÊNCIA DAS ESFERAS. AUSÊNCIA DE FLAGRANTE ILEGALIDADE. WRIT NÃO CONHECIDO. 1. Não se admite o habeas corpus como sucedâneo do meio processual adequado, seja o recurso, seja a revisão criminal, salvo em situações excepcionais. Somente se manifesta a ilegalidade ou evidente a teratologia da decisão apontada como coatora, situação que deve ser verificável de plano, admite-se a impetração do writ para se evitar o constrangimento ilegal. 2. Consoante precedentes da Sexta Turma, para fins penais, a Receita Federal não pode compartilhar os dados bancários dos contribuintes obtidos sem prévia autorização judicial. Na espécie, porém, a sentença condenatória asseverou expressamente que houve decisão de quebra do sigilo bancário pela Justiça Federal. 3. Considerando que o crime imputado à recorrente consuma-se com a constituição definitiva do crédito tributário, nos termos do Enunciado n.º 24 da Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, impossível se cogitar do início do curso do prazo prescricional, como pretendido na inicial da insurgência, em momento anterior. Precedentes. 4. Esta Corte de Justiça tem jurisprudência uniforme no sentido de que a pendência de discussão acerca da exigibilidade do crédito tributário perante o Poder Judiciário não obriga a suspensão da ação penal, dada a independência entre as esferas. 5. O simples fato de a pessoa jurídica da qual a paciente era sócia ter tido sua falência decretada não a impedia de realizar o pagamento ou o parcelamento de suas próprias obrigações tributárias. 6. Habeas corpus não conhecido. Insatisfeita com a decisão da Corte da Cidadania, a defesa interpôs o presente Recurso

Ordinário em Habeas Corpus. Numa síntese, o recurso sustenta: a) a nulidade processual por ausência de autorização judicial para a quebra de sigilo bancário da ré, anotando que a autorização concedida se adstringia a extratos, não alcançando as requisições adicionais feitas pelo Delegado de Polícia, razão pela qual, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, o Procurador da República parecerista opinou pela concessão da ordem; b) a prescrição da pretensão punitiva, considerando que os fatos ocorreram entre 1999 e 2001, não se podendo aplicar retroativamente a Súmula Vinculante n. 24, que é desfavorável à ré, bem como em se tratando de acusada que contava com mais de 70 anos à época da sentença; c) a condenação foi proferida a despeito da insuficiência do conjunto probatório, além de não estar constituída plenamente a dívida, pois pendem de julgamento recursos e outros meios de impugnação, inclusive no âmbito de execução fiscal, certo que a sonegação fiscal ainda não foi reconhecida na esfera cível e a ré não recolheu tributos porque não tinha dinheiro para tanto, e não por vontade própria. Assim, pugna a recorrente pelo trancamento definitivo da ação penal, julgando-se extinta a sua punibilidade. Chamada à fala, a Procuradoria-Geral da República opinou pelo desprovimento do recurso. É o relatório. Decido. Não prospera a irresignação recursal. O acórdão atacado enfrentou e resolveu satisfatoriamente todas as teses veiculadas no Habeas Corpus impetrado pela defesa, não cabendo reparos. Uma vez consignado na decisão condenatória que havia autorização judicial para a quebra do sigilo bancário da ré, rediscutir esse aspecto do decisório implicaria o revolvimento do acervo fático-probatório do caso, o que não se admite em sede de Habeas Corpus, tampouco no

âmbito do respectivo recurso ordinário. Vale ressaltar, contudo, que não se identifica ilegalidade manifesta naquilo que consta da sentença condenatória, no sentido de que o Poder Judiciário autorizou a quebra do sigilo bancário da ré, requisitando das instituições financeiras "o envio dos extratos de qualquer movimentação financeira", conseqüência do que a autoridade policial tão-somente requisitou a apresentação das informações em via digital (o que, decerto, propicia consulta mais ágil e detalhada), acompanhadas de eventuais cópias dos documentos empregados para a realização de algumas das movimentações já identificadas e cujo sigilo havia sido afastado. A quebra do sigilo bancário da aqui recorrente, portanto, esteve amparada por autorização judicial, conforme constou da sentença condenatória. Vale aqui ratificar as considerações do Superior Tribunal de Justiça no acórdão recorrido: Portanto, a sentença condenatória assevera expressamente que houve ordem judicial autorizativa da obtenção dos dados pela Receita Federal para a averiguação de sonegação fiscal. A impetração, por sua vez, não se fez acompanhar da íntegra do processo, inclusive das folhas mencionadas na sentença, impedindo uma verificação do seu teor. À falta de prova em contrário por parte do impetrante – a quem incumbiria demonstrar de plano o direito da paciente em habeas corpus –, não há que se falar em ilegalidade manifesta. No que se refere à prescrição da pretensão punitiva estatal em matéria de crimes tributários, deve-se considerar o teor da Súmula Vinculante n. 24, de acordo com a qual "Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei n. 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.". Logo, a consumação dos crimes dessa natureza não se perfaz antes do lançamento definitivo do tributo.

Não prospera, portanto, a pretensão defensiva, a fim de que se considere data anterior para o início da contagem do prazo da prescrição. Nem se argumente que o entendimento constante da referida Súmula Vinculante não poderia ser aplicado ao caso em estudo, a pretexto de ser anterior à edição do referido enunciado sumular, pois não se trata aqui de inovação legislativa, mas, tão somente, de consolidação de um entendimento jurisprudencial de há muito adotado por esta SUPREMA CORTE. Assim, não cabe falar em prescrição, uma vez ausente o transcurso do respectivo lapso temporal entre qualquer dos marcos interruptivos, conforme bem assinalado no acórdão do Superior Tribunal de Justiça: No caso concreto, a constituição definitiva do crédito somente ocorreu em 14/01/2011 (fl. e-STJ 158). A denúncia foi recebida em 18/10/2012 (fl. e-STJ 165) e a sentença condenatória foi prolatada em 12.11.2013 (fl. e-STJ 199). O processo já transitou em julgado e já se iniciou o cumprimento da pena (fls. e-STJ 59-60). A pena da paciente restou definitivamente fixada em 03 (três) anos de reclusão, de modo que a prescrição somente ocorreria com o transcurso do prazo de oito anos (CP, art. 109, V). Com a redução de metade do prazo imposta em razão de já contar a paciente com mais de 70 (setenta) anos por ocasião da prolação da sentença, o prazo prescricional é de 4 (quatro) anos. Como se vê, tal período não transcorreu entre nenhum dos marcos de interrupção da prescrição, de modo que não há que se falar em extinção da punibilidade por esta razão. As demais ponderações recursais partem de duas premissas inservíveis para o fim de ser dado provimento ao recurso: a necessidade de rediscussão das provas dos autos, revolvendo-se os aspectos de fato já decididos em definitivo pelas Instâncias competentes (Primeiro e

Segundo Grau de jurisdição), e a tese de dependência entre as esferas administrativa, civil e penal. As premissas sustentadas pela defesa, contudo, encontram-se há muito tempo superadas pela jurisprudência desta CORTE SUPREMA. De acordo com o julgamento do Superior Tribunal de Justiça, ora em revisão: O terceiro argumento formulado pelo impetrante é de que o crédito não teria sido ainda constituído definitivamente, tendo em vista a pendência de ação cível na qual se discute a incidência do imposto. O argumento não procede. De acordo com o entendimento desta Corte, “a pendência de ação anulatória na esfera cível, quando muito, constitui questão prejudicial heterogênea facultativa que, a teor do art. 93 do CPP, poderá ocasionar a suspensão do curso do processo, a critério do juiz natural da causa” (RHC 61.764/RJ, Rel. Ministro ROGERIO SCHIETTI CRUZ, SEXTA TURMA, julgado em 26/04/2016, DJe 02/05/2016). [...] Finalmente, o último argumento da impetração é o de que não teria sido concedida oportunidade de pagamento ou pedido de parcelamento à paciente, em razão da decretação da falência da pessoa jurídica da qual era sócia. O simples fato de a pessoa jurídica da qual a paciente era sócia ter tido sua falência decretada não a impedia de realizar o pagamento ou o parcelamento de suas dívidas tributárias. Eventual inexigibilidade de conduta diversa era questão que haveria de ser alegada e provada no âmbito da própria ação penal. Conclui-se que nenhum dos argumentos apresentados na impetração é suficiente para demonstrar eventual ilegalidade na ação penal. Verifica-se, assim, que o acórdão recorrido em nada divergiu da pacífica jurisprudência firmada por este SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Com efeito, o Habeas Corpus, assim como o Recurso Ordinário dele

decorrente, não comporta reexame de fatos e provas para se chegar à absolvição, consoante jurisprudência pacífica desta SUPREMA CORTE: HC 152.118 AgR/GO, Rel. Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, DJe 17/05/2018; HC 145.562 AgR/MG, Rel. Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, DJe 21/05/2018; HC 149.255 AgR/PE, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, DJe 08/05/2018; HC 149.954 AgR/SP, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, DJe 06/02/2018; HC 105.022/DF, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA, Primeira Turma, DJe 09/05/2011; HC 90.922/SP, Rel. Min. CEZAR PELUSO, Segunda Turma, DJe 18/12/2009. De outro lado, esta SUPREMA CORTE já assentou o entendimento de que "Ante a independência e a supremacia da instância penal, qualquer julgamento em outra esfera – administrativa, civil ou eleitoral – não tem o condão de sobrepujá-la ou de algum modo comprometê-la." (Inq. 2.903/AC, Rel. Min. TEORI ZAVASCKI, Pleno, DJe de 27/06/2014). Deste modo, não prospera o presente Recurso Ordinário. Diante do exposto, com fundamento no art. 21, § 1º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, NEGOU SEGUIMENTO AO RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. Publique-se. Brasília, 6 de junho de 2018. Ministro Alexandre de Moraes Relator Documento assinado digitalmente

As decisões tem tido negações nas solicitações de “Habeas Corpus” e as penas tem sido um padrão de pena máxima a se estabelecer;

Processo RE 480135 PA - PARÁ

Partes RECTE.(S) : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, RECDO.(A/S) : BENEDITO MUTRAN FILHO

Publicação DJe-188 10/09/2018

Julgamento 4 de Setembro de 2018

Relator Min. MARCO AURÉLIO

Decisão

RECURSO EXTRAORDINÁRIO – TRIBUTOS – PAGAMENTO – PRETENSÃO PUNITIVA – EXTINÇÃO – PRECEDENTES – SEGUIMENTO – NEGATIVA. 1. Afasto a suspensão anteriormente determinada. 2. O Tribunal de origem, confirmando entendimento do Juízo, assentou a extinção da pretensão punitiva de réu denunciado em virtude do suposto cometimento da infração prevista no artigo 168-A do Código Penal, ante o pagamento integral do tributo, considerado o artigo 9º, cabeça e § 2º, da Lei nº 10.684/2003. No extraordinário, interposto com alegada base na alínea “c” do permissivo constitucional, o Ministério Público Federal sustenta a inconstitucionalidade do citado dispositivo. Aponta violados os artigos 1º, cabeça e parágrafo único, 3º, incisos I e III, 5º, cabeça, 19, inciso III, 37, cabeça, 62, § 1º, inciso I, alínea “b”, e 150, inciso II, da Constituição Federal. Consoante argumenta, o preceito questionado transgrediu a reserva de lei complementar versada no artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal. Diz ser o diploma legal proveniente da conversão da Medida Provisória nº 107/2003, no que revelado descumprimento da vedação à disciplina de matéria penal ou processual penal por meio dessa espécie normativa. 3. A decisão impugnada está em consonância com a jurisprudência do Supremo. A óptica segundo a qual cabível, à luz da Lei

nº 10.684/2003, a suspensão da pretensão punitiva ou a extinção da punibilidade, em razão do parcelamento ou pagamento do tributo, foi adotada por ambas as Turmas deste Tribunal. Confirmam os precedentes: DENÚNCIA - INÉPCIA – OPORTUNIDADE DA ARTICULAÇÃO. O vício relativo à denúncia há de ser veiculado na primeira oportunidade que a parte tiver para falar no processo. DENÚNCIA – PARÂMETROS LEGAIS. Atendendo a denúncia ao figurino legal, descabe cogitar de defeito a ponto de prejudicar a defesa. PROVA – PERÍCIA. O pleito para realização de perícia deve ser formalizado no momento adequado e não merece acolhida quando houver no processo documentos incontroversos. AÇÃO PENAL – PROPOSITURA – CRIME TRIBUTÁRIO. A ação penal pode basear-se em prova documental decorrente do crivo do fisco. PENA – DOSIMETRIA – CIRCUNSTÂNCIAS JUDICIAIS. Observados núcleos do artigo 59 do Código Penal, não se pode falar de vício na fixação da pena-base acima do mínimo previsto para o tipo. CRIME TRIBUTÁRIO – ARTIGO 9º DA LEI Nº 10.684/2003. Uma vez alcançado o parcelamento do débito tributário, a teor do disposto no artigo 9º da Lei nº 10.684/2003, impõe-se a suspensão da pretensão punitiva e dos prazos prescricionais, sendo que a liquidação do débito implica a extinção da punibilidade. (Habeas corpus nº 96.681, de minha relatoria, Primeira Turma, com acórdão veiculado no Diário da Justiça de 10 de fevereiro de 2011) AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DA MATÉRIA CONSTITUCIONAL SUSCITADA. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 282 E 356 DO STF. EMPRESA FORNECEDORA DE

CONCRETO. DEDUÇÃO DE ISS. IMPOSSIBILIDADE. REEXAME DO OBJETO SOCIAL ESTABELECIDO NO CONTRATO SOCIAL DA CONTRIBUINTE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 279/STF. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO. I - Ausência de prequestionamento da questão constitucional. Não se revelam aptos, para o fim de suprir o requisito do prequestionamento, os embargos declaratórios opostos para suscitar, tardiamente, questão constitucional não submetida ao crivo do Tribunal a quo. Incidência das Súmulas 282 e 356 desta Corte. II – Débito fiscal. Parcelamento. Suspensão da pretensão punitiva e da prescrição. No caso de suposta prática de crime tributário, basta, para a suspensão da pretensão punitiva e da prescrição, que tenha o agente obtido da autoridade competente o parcelamento administrativo do débito fiscal, ainda que após o recebimento da denúncia, mas antes do trânsito em julgado da sentença condenatória. Precedentes. III – Agravo regimental ao qual se nega provimento. 4. Nego seguimento ao extraordinário. 5. Publiquem. Brasília, 4 de setembro de 2018. Ministro MARCO AURÉLIO Relator

Apesar de o Estado ter reagido significativamente aos crimes tributários, o autor Cesare Bonesana Beccaria salienta que o objetivo da tutela penal não deve ser encarado como meio de tormenta a quem cometeu o delito, nem mesmo por vingança, deve visar estritamente impedir que o acusado cause novos danos e desestimular que outros cometam o mesmo ato. Por este motivo é que se deve primar

pela pena mais adequada de acordo com cada caso;

fica evidente que o fim das penas não é atormentar e afligir um ser sensível, nem desfazer o delito já cometido. É concebível que um corpo político que, bem longe de agir por paixões, é o tranquilo moderador das paixões particulares, possa albergar essa inútil crueldade, instrumento do furor e do fanatismo, ou dos fracos tiranos? Poderiam talvez os gritos de um infeliz trazer de volta, do tempo, que não retorna, as ações já consumadas? O fim da pena, pois, é apenas o de impedir que o réu cause novos danos aos seus concidadãos e demover os outros de agir desse modo. É, pois, necessário selecionar quais penas e quais os modos de aplicá-las, de tal modo que, conservadas as proporções, causem impressão mais eficaz e mais duradoura no espírito dos homens, e a menos tormentosa no corpo do réu. (BECCARIA, 2011, p.346)

Nessa linha de raciocínio dos autores aqui citados, haveria a possibilidade de deixar de responder criminalmente quanto a ordem tributária, caso a cobrança fosse extinta com o pagamento da mesma.

Entretanto, Fernando Capez ao versar sobre a matéria, entende e faz um comparativo da forma como ocorria o parcelamento dos débitos tributários durante vigência da Lei 10.684/2003, em contraponto com a Lei 12.382/2011, esta última trazendo contornos mais rígidos à matéria, sustentando que esta última legislação regularia a forma de parcelamento dos débitos, estabelecendo

como marco temporal o recebimento da denúncia criminal;

No tocante ao parcelamento e pagamento do débito tributário e seus efeitos na esfera penal, a Lei n. 12.382, de 25 de fevereiro de 2011, acabou por propiciar contornos mais rígidos à matéria. A partir de agora, somente se admitirá a extinção da punibilidade se o pedido de parcelamento de créditos oriundos de tributos e seus acessórios forem formalizados anteriormente ao recebimento da denúncia criminal (cf. nova redação determinada ao art. 83, § 2º, da Lei n. 9.430/94). Antes, no regime da Lei n. 10.684/2003, que instituiu o parcelamento especial (PAES), a qualquer tempo o contribuinte poderia realizar o pedido de parcelamento (inquérito, fase processual ou fase recursal), momento em que se operava a suspensão da pretensão punitiva estatal e da prescrição, até o pagamento integral do débito, quando então sucedia a extinção da punibilidade do agente. Agora, a partir do novo regime legal, só mesmo até antes do recebimento da denúncia, o pedido de parcelamento surtirá efeitos na esfera criminal (suspensão da pretensão punitiva e suspensão da prescrição), com a conseqüente extinção da punibilidade pelo pagamento integral (art. 83, § 4º).

Ainda com a explanação de Fernando Capez sobre extinção do débito, este coloca que a extinção se daria com pagamento integral do débito, sendo regulado pelo artigo 34 da Lei 9.249/95, impondo como limite temporal para o pagamento do débito, também o recebimento da denúncia criminal,

alargando a pretensão punitiva estatal, como discorre:

de acordo com a nova redação do § 6º do art. 83, “as disposições contidas no caput do art. 34 da Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicam -se aos processos administrativos e aos inquéritos e processos em curso, desde que não recebida a denúncia pelo juiz”, isto é, o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, até o recebimento da denúncia extinguirá a punibilidade (Lei n. 9.249/95, art. 34). O novo Diploma Legal acabou por alargar a pretensão punitiva estatal, na medida em que, se antes não havia qualquer marco temporal para formular o pedido de parcelamento, a fim de trazer os benefícios da extinção da punibilidade pelo pagamento na esfera criminal, agora, só poderá ser postulado até antes do recebimento da denúncia. (CAPEZ, 2013, p.52)

Mas com tudo a extinção não está prevista como efeito do parcelamento tributário, somente dará um efeito de suspensão do débito enquanto este estiver parcelado.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao examinar as várias decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal a respeito dos Contribuintes que ingressaram com processos pós parcelamento de dívida, analisei que muitas foram as negativas, não por o Supremos Tribunal Federal entende que os Contribuintes não possuem o direito

de discuti judicial, mas sim por falta de argumentos e fundamentos.

O tema está sendo tratado com insegurança pelos maiores doutrinadores tributários, não conseguindo se chegar a um consenso quando a questão de poder ou não discutir uma determinada matéria tributária após os Contribuintes aderirem a um parcelamento.

A revisão de ofício é uma ferramenta encontrada para pacificar a discussão judicial, na realidade, é uma ferramenta a ser utilizada para evitar a discussão judicial, porém somente pode ser utilizada quando o erro for um erro de fato, mas que por um outro lado não possui muita serventia devido a demora para a análise dos pedidos de tal processo administrativo.

Sendo assim o Contribuinte opta por parcelar o débito tributário ou discutir judicialmente realizando o depósito judicial para que o Juiz tenha uma maior segurança em proferir uma decisão favorável a um mandado de segurança.

As pesquisas desenvolvidas aqui acerca do tema apontam para a necessidade de analisar a confissão de dívida no sentido de ser uma coação ao Contribuinte, uma vez que o parcelamento e a confissão não podem ser a única opção.

O estudo levanta também a questão do tratamento do Contribuinte na esfera criminal e como tem sido o posicionamento dos juízes na dosimetria das penas para Contribuintes considerados infratores criminalmente.

O dilema é que não se pode considerar que todos os Contribuintes são infratores, pois as divergências de entendimento da legislação são diversas, tanto que o número de processos judiciais discutindo matéria tributária tem aumentado drasticamente, mas o impacto maior não é no Contribuinte de Grande Porte e sim no pequeno e médio Contribuinte.

A discussão do tema não somente envolve a esfera administrativa, com criação de ferramentas eficazes e eficientes para resolução a curto prazo da inadimplência do Contribuinte como também a resolução de interpretação equivocada do mesmo para com as questões tributárias, mas também abrange a esfera criminal e por si só tributária.

Somente o parcelamento não resolve a situação do Contribuinte, mas uma educação fiscal mais agressiva e regras mais rígidas para o cidadão que gostaria de ingressar no mundo dos negócios e abrir uma empresa.

Há um outro aspecto que impacta no aumento constante da geração de novos devedores tributários, se trata da política de educação fiscal.

No Brasil não se exige que o Contribuinte apresente um plano de negócios com no mínimo de previsão para os dezoito meses necessários para recuperação do capital de giro, qualquer pessoa com o mínimo de instrução possível pode legalmente fazer parte do quadro societário de uma empresa.

Não se estuda os impactos que poderão vir com a abertura de uma empresa e como será sua manutenção mensalmente, provocando um aumento na inadimplência perante ao Fisco, o qual antes não havia impacto criminal e agora se tornando mais rígida a legislação e estando o cidadão de bem respondendo criminalmente pelos atos que não lhe foram bem esclarecidos.

Sendo assim, há o entendimento que o Estado deve esclarecimentos ao Contribuinte, o Estado não possui uma postura firme quando as regras para constituição de novas empresas.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. 5ª ed. São Paulo: Método 2011.

BALEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 17. ed. rev. e atual. por Hugo de Brito Machado Segundo. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

_____. BRASIL. Lei n. 10.406, 10 de janeiro de 2002. **Código Civil**. Diário Oficial da União, Rio de Janeiro, 11 jan. 2002.

_____. BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

_____. BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Denominado Código Tributário Nacional pelo art. 7º do Ato Complementar nº 36, de 13.3.1967. .

_____. BRASIL. **Código de Processo Penal**. Decreto lei nº 3.689, de 03 de outubro de 1941. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Decreto-Lei/Del3689.htm>.

CASTILHO, Auriluce Pereira; BORGES, Nara Rúbia Martins; PEREIRA, Vânia Tanús, (orgs.) **Manual de metodologia científica do ILES Itumbiara/GO**. 2. ed. Itumbiara: ILES/ULBRA, 2014

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Tratado de direito administrativo. São Paulo: Revista dos Tribunais**, 2014, v. 2, Parte I, capítulo 9, e Parte II, p. 265-573.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 35ª ed. São Paulo: Malheiros, 2014, p.5.

MACHADO, Rubens
Approbato. **Processo Tributário – Administrativo e Judicial**. In Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 8 ed., 2001, p. 810.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2016/2017.

SÃO PEDRO, Bruno da Conceição. **O parcelamento do crédito tributário como hipótese de renúncia à prescrição**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 16, n. 3053, 10 nov. 2011.