



ESTADO DE MATO GROSSO
UNIVERSIDADE DO ESTADO DE MATO GROSSO
CAMPUS UNIVERSITÁRIO DE PONTES E LACERDA
FACULDADE DE CIÊNCIAS AGRÁRIAS E HUMANAS
BACHARELADO EM DIREITO



MARCELO VON GROLL

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL PRESCRITO: QUAL O PROCEDIMENTO A
SER FEITO?**

Pontes e Lacerda – Mato Grosso

2018

ESTADO DE MATO GROSSO
UNIVERSIDADE DO ESTADO DE MATO GROSSO
CAMPUS UNIVERSITÁRIO DE PONTES E LACERDA
FACULDADE DE CIÊNCIAS AGRÁRIAS E HUMANAS
BACHARELADO EM DIREITO

MARCELO VON GROLL

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL PRESCRITO: QUAL O PROCEDIMENTO A
SER FEITO?**

Projeto de Trabalho de Curso apresentado
como exigência parcial para obtenção do
título de Bacharel em Direito à
Universidade de Mato Grosso - UNEMAT,
sob a orientação da Professora Mestra
Stefânia Fraga Mendes.

TERMO DE APROVAÇÃO

MARCELO VON GROLL

CRÉDITO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL PRESCRITO: QUAL O PROCEDIMENTO A SER FEITO?

Trabalho de conclusão de Curso apresentado como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Direito, no Curso de Bacharelado em Direito, da Universidade do Estado de Mato Grosso.

Em ____/____/____, a banca examinadora considera aprovado o Trabalho de Curso do Acadêmico _____, para obtenção do Grau de Bacharel em Direito.

Orientador:

Prof^a. Ms. Stefânia Fraga Mendes
Universidade do Estado de Mato Grosso

Membros da banca:

Prof. Thiago Moreira Rodrigues
Universidade do Estado de Mato Grosso

Prof. Leôncio Pinheiro da Silva Neto
Universidade do Estado de Mato Grosso

Dedico este trabalho:

Aos meus pais, Elmo e Helena, que sempre me incentivaram aos estudos. Palavras são insuficientes para agradecer tanto amor e alegria que me proporcionam;
À minha amada esposa, Josi, pelos quase quinze anos de companheirismo e compreensão durante nossa jornada. Sem ela, certamente, eu não teria chegado até aqui;

À minha filha, Maia, que nasceu na primeira semana de aula deste curso e que vem aguardando por minha presença para, antes de dormir, lhe contar historinhas; e
Ao meu filho, Dante, que completou minha família e me guiou ao “paraíso” da felicidade.

"O sucesso é ter o que você deseja, e a felicidade é desejar o que você já tem."

Warren Buffett

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Universidade do Estado de Mato Grosso – UNEMAT, por proporcionar o acesso gratuito a este Curso de Direito e assim permitir, a mim e tantos outros, que consigam atingir o sonho do ensino superior.

Agradeço aos professores que paciente e dedicadamente, ao longo do curso, contribuíram com seus ensinamentos. Em especial, à professora Celany Queiroz Andrade e ao professor Esiomar Andrade Silva Filho, por aceitarem o grande desafio de iniciar o curso e enfrentarem todas as dificuldades que surgiram desde o começo, sem vocês certamente não teríamos prosperado.

A minha professora orientadora, Stefânia Fraga Mendes, por aceitar contribuir com este trabalho e também por sua dedicação para com as matérias que lecionou. Jamais esquecerei que, na prova da OAB, suas aulas me resultaram em valiosos pontos da aprovação.

Ao colega e professor Thiago Moreira Rodrigues por me encorajar no enfrentamento do tema, inexplorado e também polêmico. Sem sua participação, a conclusão do mesmo não seria possível.

Aos colegas de sala, que também enfrentaram todas as dificuldades que surgiram. Muitas vezes discutimos, sugerimos e, certamente, contribuímos para melhorar a estrutura e a continuidade do curso. Abrir o caminho certamente é a etapa mais difícil da jornada e, apesar de ainda existir muito por fazer, deixamos o curso com condições muito melhores do que encontramos.

Aos amigos que fiz nessa turma: Junior, José Ronaldo, Thiago, Maria Rosana e Joelson. Tenho certeza que o fim do curso não encerra nossa convivência. A Tigrada continuará unida.

“Somos assim: sonhamos o voo mas tememos a altura. Para voar é preciso ter coragem para enfrentar o terror do vazio. Porque é só no vazio que o voo acontece. O vazio é o espaço da liberdade, a ausência de certezas. Mas isso é o que tememos: o não ter certezas. Então, trocamos o voo por gaiolas. As gaiolas são o lugar onde as certezas moram. ”

Os irmãos Karamazov, Fiódor Dostoiévski.

RESUMO

O presente estudo analisa os conceitos básicos acerca do direito tributário e alguns aspectos inerentes ao mesmo, tais como princípios, sua evolução histórica e importância que possui junto aos objetivos do Estado. Além disso, também buscou-se demonstrar as características da gestão tributária e os reflexos que incidem sobre o crescimento da dívida ativa, principalmente no tocante as dificuldades apresentadas pela administração tributária municipal para a efetivação da cobrança e recebimento desses valores. O trabalho apresenta também um breve conceito e apanhado histórico sobre os institutos da prescrição e da decadência, bem como seus efeitos junto ao direito. Tal levantamento visa identificar qual seria o tratamento adequado aos débitos tributários que se encontram prescritos. A metodologia utilizada foi a pesquisa exploratória, tendo uma abordagem predominantemente qualitativa e com a utilização de material bibliográfico. A pesquisa identificou a existência de divergências doutrinárias sobre os efeitos da prescrição sobre os débitos tributários e que, de forma contrária a corrente majoritária, o legislador do Código Tributário deixou expresso que o mesmo não produz o efeito de extinguir o valor e, sim, apenas a possibilidade de judicializar a cobrança do mesmo.

Palavras-chave: tributário. prescrição. extinção. efeitos. dívida ativa.

ABSTRACT

The present study analyzes the basic concepts about tax law and some aspects inherent to it were analyzed, such as principles, its historical evolution and importance that it has with the objectives of the State. In addition, it was also sought to demonstrate the characteristics of tax management and the effects on the growth of active debt, especially in relation to the difficulties presented by the city administration tax for the collection and receipt of these amounts. The paper also presents a brief concept and historical record about the institutes of prescription and decadence, as well as their effects with the law. The purpose of this survey is to identify the appropriate treatment of the tax debts that are prescribed. The methodology used was exploratory research, with a predominantly qualitative approach and the use of bibliographic material. The research identified the existence of doctrinal divergences on the effects of the prescription on the tax debts and that, contrary to the mainstream, the legislator of the Tax Code expressed that it does not have the effect of extinguishing the value, and only the possibility of judicializing the collection of the same.

Keywords: tributary. prescription. extinction. effects. active debt.

LISTA DE SIGLAS

BR	Brasil
CARF	Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
CDA	Certidão de Dívida Ativa
CF	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
CGJ	Corregedoria Geral de Justiça
CPC	Código de Processo Civil
CTN	Código Tributário Nacional
LEF	Lei de Execução Fiscal
FinBra	Finanças Brasil
IPTU	Imposto sobre propriedade territorial urbana
ISS	Imposto sobre serviços
ITBI	Imposto sobre transferência de bens imóveis
MT	Mato Grosso
PR	Paraná
SC	Santa Catarina
SEFAZ	Secretaria de Fazenda do Estado
TCE	Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso
UPF	Unidade Padrão Fiscal

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Fluxograma Constituição da Dívida.	27
Figura 2 Decadência e Prescrição.	42

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	12
CAPÍTULO 1 ASPECTOS INERENTES AO DIREITO TRIBUTÁRIO	16
1.1 Conceito	16
1.2 Histórico.....	17
1.3 Natureza Jurídica	19
1.4 Princípios Constitucionais Tributários.....	20
1.4.1 Conceito	20
1.4.2 Legalidade.....	22
1.4.3 Princípio da Isonomia.....	22
1.4.4 Princípio da segurança jurídica em matéria tributária	23
CAPÍTULO 2 GESTÃO TRIBUTÁRIA	25
2.1 Breve conceito.....	25
2.2 Dívida Ativa.....	26
2.2.1 Ineficiência dos municípios.....	30
2.3 Possibilidade De Cobrança Da Dívida Ativa	32
2.3.1 Administrativa.....	32
2.3.2 Judicial	33
CAPÍTULO 3 EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA	34
3.1 Breves apontamentos sobre a extinção.....	34
3.2 Possibilidades de Extinção	36
3.3 Prescrição e a Decadência	37
3.3.1 Prescrição	38
3.3.2 Decadência	39
3.3.2.1 A decadência e a prescrição para matéria Tributária.....	41
3.4 Jurisprudência.....	46
3.4.1 Tribunais de Contas Estaduais.....	46
CONSIDERAÇÕES FINAIS	50
REFERÊNCIAS.....	53

INTRODUÇÃO

O artigo terceiro da Constituição Federal define como sendo objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a garantia do desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e da marginalização, tendente à redução das desigualdades sociais e regionais, bem como a promoção do bem-estar da coletividade.¹

Assim o Estado, em decorrência de sua soberania e por meio do instituto da tributação, efetua a arrecadação de valores dos contribuintes para custear suas despesas operacionais e, principalmente, cumprir com o fim ao qual se justifica a sua existência que é de satisfazer as necessidades coletivas do cidadão.

A receita tributária é a parte central das finanças públicas e é por meio dela que serão viabilizadas as políticas públicas voltadas para o atendimento das demandas da população local, tais como saúde, educação, infraestrutura, segurança, etc.

A partir da Constituição Federal de 1988 a competência para a execução da política tributária foi compartilhada de acordo com a organização do estado, dando maior participação para os Estados e Municípios efetuarem suas arrecadações.²

Ocorre que a realização eficiente da atividade de arrecadação exige que a estrutura administrativa e de fiscalização possuam recursos técnicos e de pessoal com condições de desenvolver tal trabalho. É nesse ponto que os municípios, principalmente os pequenos, encontraram as maiores dificuldades.

A ausência de programas de gestão de qualidade, a dificuldade para aperfeiçoar seus recursos humanos sobre atividades de auditoria e fiscalização juntamente com falta de tecnologia para automatizar os procedimentos relacionados

¹ Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. (BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 05 out. 1988. Anexo. p. 1. Disponível em: . Acesso em: 21 jun. 2018).

² Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:
I - impostos; (BRASIL, op.cit.)

a arrecadação tributária foram circunstâncias que afetaram e que ainda implicam em perdas financeiras para as prefeituras.

Desta forma, a administração pública, principalmente a municipal, por meio de uma boa gestão fiscal, deve enveredar o máximo de esforço possível para otimizar sua arrecadação tributária. Sua abrangência deve ser focalizada, tanto no sentido de aplicar o instituto da tributação de forma justa, como também utilizar de todos os meios legais para minimizar possíveis perdas e a inadimplência por parte dos contribuintes.

Superada a etapa de constituição e registro de um tributo a receber chegamos a um novo momento que representa ainda maior dificuldade para a administração municipal: a cobrança e execução dos tributos.

Além de ser uma ação considerada pelos gestores como sendo muito impopular e, no entendimento desses administradores políticos, causam grande rejeição por parte do cidadão que é seu eleitor e, diferentemente do gestor estadual e do presidente, mantém um contato mais próximo a este, a cobrança de tributos também exige capacidade técnica e, principalmente jurídica, para tratar da etapa de execução fiscal.

Nesse sentido destaca-se o importante papel da Procuradoria Geral de Fazenda Nacional que, juntamente com a Receita Federal, desempenha tal papel em âmbito federal. No entanto, como já citado anteriormente, os municípios não conseguiram dispor de estrutura semelhante para executar essa atividade.

Surge então grande problema para a administração municipal que é o crescimento dos valores inscritos na Dívida Ativa, a qual tem grande impacto no orçamento anual do município e, conseqüentemente, na gestão financeira e no planejamento e execução de seus programas.

Ainda mais grave que o crescimento do valor total registrado na Dívida Ativa municipal é a ineficiência para promover a cobrança dos valores que lá estão inscritos. Tal omissão resultou na permanência de dívidas muito antigas, que serão ou já estão alcançadas pelo instituto da prescrição, e que ainda permanecem inscritas na dívida ativa.

É sobre essas dívidas já prescritas e que permanecem dúvidas sobre sua real liquidez que recai o objeto de estudo deste trabalho.

Portanto, buscou-se reunir informações com o propósito de responder ao seguinte problema de pesquisa: Qual o tratamento que deve ser dado aos registros de débitos inscritos na Dívida Ativa que não foram ajuizados e se encontram prescritos?

O trabalho tem como ponto de partida a problemática situação enfrentada por pequenos municípios no que se refere a gestão da Dívida Ativa e o tratamento adequado aos registros de débitos já prescritos que a compõem.

Pretende-se discorrer sobre a execução fiscal de débitos inscritos na dívida ativa e a aplicabilidade do Art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional³, que trata da modalidade de extinção do crédito em decorrência da prescrição e os efeitos práticos que tal instituto representa quando confrontado com a situação de débitos que ficaram “esquecidos” pelas administrações municipais.

A existência de inúmeros registros de débitos na dívida ativa sem a possibilidade de se fazer a cobrança por via judicial e a exorbitante soma que esses registros podem representar para a administração financeira e contábil criam uma situação onde não se permite apurar a realidade patrimonial da administração pública municipal.

Desse montante, se considerado prescrito e, portanto, se não ajuizado, poderá não ser recebido e conseqüentemente vai gerar uma frustração na arrecadação e em todo o planejamento de investimentos.

Assim, uma resposta técnica, acerca do tratamento que deve ser dado para esse tipo de situação, contribui com a administração pública municipal para uma melhor programação orçamentária e financeira que resultarão em maior eficácia no desenvolvimento de políticas públicas.

A pesquisa pode ser classificada como um estudo exploratório, uma vez que esse tipo de pesquisa tem o objetivo de descobrir um novo enfoque para determinado problema e proporcionar maior familiaridade com o problema e suas hipóteses.

³ Art. 156. Extinguem o crédito tributário: [...] V - a prescrição e a decadência; (BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018)

O presente estudo, quanto à abordagem do problema, caracteriza-se por uma abordagem predominantemente qualitativa, pois se refere a um estudo que busca verificar o método mais adequado para o tratamento dos débitos que são objeto do estudo.

Foi utilizado, de forma predominante, o procedimento técnico denominado Revisão Bibliográfica, pois foi elaborado a partir da análise de livros e artigos que tratam sobre o tema.

Também foram analisados outros materiais, a fim de fundamentar o entendimento bibliográfico, tais como documentos e jurisprudência do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso e, eventualmente, dos Tribunais Superiores.

O trabalho de conclusão de curso estrutura-se em três capítulos, apresentando-se no primeiro as definições acerca da Gestão Tributária e da capacidade tributária, além das características e conceito de Dívida Ativa e os procedimentos para a execução fiscal.

No segundo capítulo são abordados os institutos de prescrição, tanto em âmbito civil como no tributário baseado em vários autores, além da evolução, importância e de seus distintos reflexos em relação aos débitos tributários.

O terceiro capítulo apresenta as considerações sobre a situação problema e as decisões e orientações de tribunais superiores e também do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso.

CAPÍTULO 1 ASPECTOS INERENTES AO DIREITO TRIBUTÁRIO

1.1 Conceito

Inicialmente é necessário expor a atual distinção doutrinária acerca de direito financeiro e direito tributário. Para Amaro⁴, o direito financeiro disciplina toda a atividade financeira do Estado, sua abrangência alcança todo o orçamento público compreendendo as receitas públicas, onde estão inseridas as receitas tributárias, e também a despesa e a dívida pública. Sob o ponto de vista de Minardi⁵, o direito financeiro trata das normas regulamentares que versam sobre o trato das receitas, despesas, orçamento e crédito público.

Já o direito tributário tem sua origem em razão da quantidade e complexidade de matérias tratadas pelo direito financeiro. Minardi⁶ ensina que ele surge pela necessidade dessa ramificação no campo do Direito e que visa atender apenas os assuntos relacionados as receitas com origem de tributação. Amaro⁷ destaca que essa autonomia do direito tributário ocorreu em razão do grande crescimento e desenvolvimento do direito em relação aos tributos e por isso surgiram um conjunto de regras e princípios para disciplinar essa parcela da atividade financeira Estatal.

Quanto a direito tributário, Carvalho⁸ entende que:

o direito tributário positivo é o ramo didaticamente autônomo do direito, integrado pelo conjunto das proposições jurídico-normativas que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos. Compete à Ciência do Direito Tributário descrever esse objeto, expedindo proposições declarativas que nos permitam conhecer as articulações lógicas e o conteúdo orgânico desse núcleo normativo, dentro de uma concepção unitária do sistema jurídico vigente.

Para ele, o tratamento acerca dos tributos compreende desde os estudos acerca de sua implementação até as atividades realizadas para a consecução do

⁴ AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. São Paulo: Saraiva. 2010. p. 23.

⁵ MINARDI, Josiane. **Manual de direito tributário**. Salvador: Juspodvm, 2015. p. 18.

⁶ Ibid., p. 20.

⁷ AMARO, op. cit., p. 23.

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 14.

recebimento do mesmo. Como pode ser verificado na citação, essa autonomia do direito tributária foi muito importante pois a ciência de que ele se trata ainda é muito abrangente e de expressiva importância para a administração pública como um todo.

De acordo com Sabbag⁹, se estabelece uma definição mais simples sobre a abrangência do direito tributário alegando que esse ramo jurídico atua na perspectiva, arrecadação e fiscalização dos tributos, ou seja, atua no nascimento, vida e a morte do mesmo. Ele também explica que as atividades que não tem relação com essas etapas serão abrangidas pelo direito financeiro.

No mesmo sentido Difini¹⁰ diz que o direito tributário abrange o complexo de princípios e regras jurídicas que versam sobre a imposição, fiscalização e arrecadação de tributos entre entidades de direito público e sujeitos passivos da relação tributária.

Como se vê os autores deixam até mesmo de fora a etapa de aplicação dos recursos tributários, pois entendem se tratar de uma despesa e que, portanto, não tem relação com o direito tributário.

1.2 Histórico

A figura do tributo se confunde com o próprio surgimento do Estado. Desde de o surgimento da figura do Estado pode-se dizer que foi necessário a captação de recursos financeiros para este cumprir com suas finalidades mais básicas.

Conforme explica Silva¹¹, a organização de grupos e comunidades implicava no surgimento de lideranças locais que tinham a função de administrar conflitos e os interesses comuns, nesse momento surge a figura do indivíduo que se coloca à disposição da coletividade e, portanto, fazendo jus a algum tipo de retribuição que então se torna uma espécie de tributo.

⁹ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 48.

¹⁰ DIFINI, Luis Felipe Silveira. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 4.

¹¹ SILVA, Edson Luis da; PIEDADE, Francelena Santos Arruda. **Um convite à cidadania**. Porto Velho: Leonora, 2003. p. 29.

A palavra tributo tem origem no termo latim *tributum* que significa dividir entre a tribo. Em seguida, Harada¹² explica que povos antigos utilizavam-se dos mais variados meios como fonte de arrecadação tais como guerras de conquistas, extorsões de outros povos, exigência de empréstimos, etc.

O mesmo autor ainda ressalta que, como houve um crescimento gradativo das despesas e também das necessidades coletivas foi necessário, ao Estado, dispor de uma fonte regular e permanente de recursos e assim começou a utilizar de sua força coercitiva para arrecadar dos particulares, transformando então a figura do tributo como essa fonte permanente de receita de forma semelhante como é na atualidade, nesse contexto é que ele fica conhecido como imposto.

Conforme ensinamento de Elali¹³, se esclarece que organizações sociais primitivas, tais como a do povo chinês, já tratavam de impostos sobre imóveis, florestas, águas, indústria e mercadorias onde se cobrava a chamada dízima – a qual representava a décima parte do rendimento -, cita também o Código de Manu, da Índia antiga, que estabelecia a criação de um corpo funcional de pessoas e a regulamentação da tributação de acordo com a produtividade das propriedades e do comércio.

Na Grécia antiga aparece então aquilo que conhecemos hoje como imposto de finalidade social, ou seja, um tributo que não seria utilizado apenas para atender os interesses do chefe de estado e sim, seria destinado em benefício da população. Godoy¹⁴ explica que foram os gregos que criaram um sistema administrativo onde procurava-se manter um equilíbrio entre receitas e despesas, com a figura do orçamento contábil e que visava proporcionar serviços públicos ao cidadão.

Posteriormente, com a expansão do império romano e inclusive o domínio sobre o território grego, é que surgem maiores necessidades do Estado por arrecadação. Nesse sentido, os romanos cobravam muitos tributos para possibilitar a manutenção do seu exército e continuar com a ampliação de seus domínios. Essa atividade tornou-se excessivamente cara e o repasse do custo aos contribuintes

¹² HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. São Paulo: Atlas, 2010. p. 289.

¹³ ELALI, Andre; MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito; TRENNEPOHL, Terence. **Direito tributário – Homenagem a Hugo de Brito Machado**. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 57.

¹⁴ GODOY, Arnaldo Moraes. Notas sobre o direito tributário na Grécia Clássica. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, n. 142, 1999. p. 5.

tornou-se em uma cobrança confiscatória que gerava grande insatisfação popular e também o crescimento da sonegação, o que acabou por exigir a criação de meios para evitar essas percas, sendo uma delas a atividade de fiscalização.

O retorno da função social do tributo só ocorreu com o surgimento do Estado Moderno, com o aumento da cobrança, por parte da população, pela oferta de direitos e serviços básicos. Sabbag¹⁵ esclarece que a carta magna da Inglaterra já previa limites ao poder do soberano e garantias básicas ao contribuinte, tais como o princípio da legalidade e o da anualidade tributária. Posteriormente, os direitos de segunda geração impunham ao Estado a obrigação de prestação de serviços básicos para a população, cenário este que evoluiu e, atualmente, considerando a realidade brasileira e a CF/88, também chamada de constituição cidadão, tem como grande objetivo a manutenção financeira do Estado para que este cumpra com seus objetivos fundamentais dentre eles a construção de uma sociedade livre, justa e solidaria.

1.3 Natureza Jurídica

Para Difini¹⁶ o direito tributário é, de forma inegável, parte integrante do direito público. Assim o é porque a imposição dos tributos decorre do poder soberano do Estado, não se fazendo presente em qualquer momento a vontade do particular. Tal classificação é apresentada pelo mesmo autor como oriunda da clássica separação do direito, originada em Roma, onde o direito público era aquilo de interesse do Estado e o direito privado dizia respeito aos interesses dos particulares.

No Direito Tributário sempre haverá presente a figura do Estado em um dos polos da relação jurídica, Sabbag¹⁷ ainda faz destaque sobre a superioridade jurídica a qual o Estado faz perante o particular, visto que seu objeto de tutela possui caráter de interesse público e também pela condição de obrigatoriedade das normas tributárias.

¹⁵ SABBAG, Eduargo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 61.

¹⁶ DIFINI, Luis Felipe Silveira. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2008. p.8.

¹⁷ SABBAG, op. cit., p. 44.

No mesmo sentido, ensina Amaro¹⁸:

A classificação do direito tributário como ramo do direito público não se questiona. A preponderância do interesse coletivo no direito dos tributos é evidente, daí derivando o caráter cogente de suas normas, inderrogáveis pela vontade dos sujeitos da relação jurídico-tributária.

Chama a atenção, em relação ao posicionamento dos autores, o destaque da relação do direito tributário com o interesse coletivo, mesmo ele na condição de matéria coercitiva, é importante para dar efetividade aos objetivos do poder público que é de custear a prestação de serviços aos contribuintes.

De acordo com Harada¹⁹, após o advento da Constituição de 88, doutrina e jurisprudência consentiram na tese da natureza tributária da contribuição social, onde o produto da arrecadação tributária deve manter um vínculo com a despesa que fundamentou a sua instituição. Nesse pressuposto, o direito tributário faz parte de um grande sistema e é permeado de princípios que estão estabelecidos desde a Constituição Federal.

1.4 Princípios Constitucionais Tributários

1.4.1 Conceito

Naturalmente, o direito tributário, por se tratar de um tema muito abrangente e com reflexos em diversos ramos do direito, deve ser interpretado com o auxílio de inúmeros princípios, os quais possuem a função de auxiliar na aplicação da norma de forma compatível com o restante do ordenamento jurídico, principalmente em relação ao direito constitucional. Portanto, o direito tributário além de possuir seus princípios específicos, deve levar em conta também alguns princípios constitucionais que versam a respeito da matéria.

¹⁸ AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. São Paulo: Saraiva. 2010. p. 27.

¹⁹ HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. São Paulo: Atlas, 2010. p. 306.

Conforme ensina Coêlho²⁰, a utilização de princípios, por parte dos aplicadores do direito, tem se tornado cada vez mais frequente e que, em alguns casos, o poder Judiciário tem resolvido lides exclusivamente com base em princípios e que, tal situação, decorre de uma expansão da aplicação de direitos fundamentais previstas na constituição.

Para Martins²¹, os princípios possuem um grau maior de generalidade sobre as situações que venham a ocorrer durante as relações jurídicas. Essa sua condição favorece a possibilidade de abstração quanto a ocorrência de um fato e qual norma deve ser aplicada, assim os princípios proporcionam maior espaço livre e flexibilidade aos interpretadores do direito que, em sua leitura, são complementados pelas regras positivadas nas leis.

O chamado processo de constitucionalização do direito tem se ampliado de tal forma que, as normas fundamentais previstas na constituição federal, permeiam e implicam em todo o sistema jurídico. No caso do direito tributário não é diferente e os princípios previstos na CF são essenciais para dar maior coerência e sistematizar os valores que devem ser observados quando na aplicação do direito tributário. Tais princípios auxiliam na função interpretativa e também funcionam com um guia para o aplicador do direito.

Em matéria tributária destaca-se o disposto no Art. 150²², incisos I e II da CF onde foram estabelecidas limitações ao poder de tributar e que se tornaram garantias fundamentais do contribuinte. Dentre os mais importantes princípios constitucionais sobre direito tributário estão o da legalidade, isonomia e da segurança jurídica em matéria tributária.

²⁰ COÊLHO, Sacha Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018. p. 128.

²¹ MARTINS, Ives Gandra Silva. **Curso de direito tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 148.

²² Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; ((BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 05 out. 1988. Anexo. p. 1. Disponível em: . Acesso em: 21 jun. 2018).

1.4.2 Legalidade

O princípio da legalidade visa oferecer a segurança para as relações jurídicas. O mesmo pode ser verificado, mesmo que de forma genérica, no Art. 5º e, posteriormente, de forma expressa no inciso I do Art. 150 da CF/88. No direito tributário ele estabelece uma proteção ao contribuinte em face de possíveis excessos cometidos pelo Estado em sua atividade de arrecadação.

Nesse sentido, Fabreti²³ chama atenção ao fato de que a competência para aumentar ou criar tributos é exclusiva do Poder Legislativo, ou seja, não pode aquele que é o mais interessado em arrecadar tomar a iniciativa por criar ou majorar o custo tributário, tal situação também direciona essa responsabilidade para aqueles que foram escolhido pela população para representa-los no congresso federal. O mesmo autor destaca ainda que a interpretação do inciso I do Art. 150 é muito clara estabelecendo que apenas lei pode tratar dessa função, dessa forma não podem ser considerados decretos, portarias ou outras fontes.

Além dessa proteção, o princípio da legalidade também está diretamente ligado as possibilidades de repetição de indébito, Harada²⁴ destaca que para se falar em enriquecimento indevido é necessário que este tenha ocorrido de forma contrária a uma regra legal, ou seja, se o sujeito ativo paga um tributo sem base legal, naturalmente terá direito a repetição.

1.4.3 Princípio da Isonomia

Também conhecido como princípio da igualdade, está previsto no Art. 5º da CF e estabelece que todos são iguais perante a lei. Este princípio possui grande

²³ FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito tributário para os cursos de administração e ciências contábeis**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 54.

²⁴ HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. São Paulo: Atlas, 2010. p. 360.

relevância para o direito tributário e foi melhor detalhado pela Constituição no capítulo que versa sobre direito tributário, mais especificamente no Art. 150, inciso II²⁵.

Tal princípio, além de vedar a prática de tratamento diferenciado em relação a pessoas que apresentam as mesmas características fáticas, impede ainda a existência de discriminações tributárias do tipo que acarretariam em privilégios ou favores para pessoas específicas. Dessa forma, a isonomia mantém um vínculo muito grande com o princípio da legalidade pois a lei não pode implicar em desigualdade jurídica sob pena de inconstitucionalidade.

Cabe destacar que o princípio comporta algumas exceções tais como a possibilidade de um tratamento especial, ou seja, é considerado válido quando a norma visa estabelecer um tratamento desigual em razão de uma necessidade especial. Harada²⁶ chama a atenção que tal exceção não pode gerar uma distinção de tratamento entre aqueles que possuem características comuns.

1.4.4 Princípio da segurança jurídica em matéria tributária

Certamente a segurança jurídica deve ser entendida como uma das finalidades do Estado de direito. Assim, Paulsen²⁷, destaca que o preâmbulo²⁸ da CF/88 já anuncia a instituição de um Estado democrático que tem como valor supremo, dentro outros, a segurança. Essa segurança deve ser considerada como uma garantia que

²⁵ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; ((BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 05 out. 1988. Anexo. p. 1. Disponível em: . Acesso em: 21 jun. 2018).

²⁶ HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. São Paulo: Atlas, 2010. p. 364.

²⁷ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 75.

²⁸ Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. (BRASIL, op.cit.)

visa proteger as pessoas de arbitrariedades, seja a origem que tiverem, até mesmo do próprio Estado.

Para uma melhor identificação da potencialidade normativa do princípio da segurança jurídica, impende que sejam identificados os seus conteúdos, quais sejam:

1. certeza do direito (legalidade, irretroatividade, anterioridade);
2. intangibilidade das posições jurídicas (proteção ao direito adquirido e ao ato jurídico perfeito);

3. estabilidade das situações jurídicas (decadência, prescrição extintiva e aquisitiva);

4. confiança no tráfego jurídico (cláusula geral da boa-fé, teoria da aparência, princípio da confiança);

5. devido processo legal (direito à ampla defesa inclusive no processo administrativo, direito de acesso ao Judiciário e garantias específicas como o mandado de segurança).

Todo o conteúdo normativo do princípio da segurança jurídica se projeta na matéria tributária.²⁹ **(grifo nosso)**

Essa apresentação dada por Paulsen para o princípio da segurança jurídica acarreta em um enorme desdobramento que tem relação com vários outros fundamentos básicos do direito.

Foi mantido destaque ao item da estabilidade das situações jurídicas pois é justamente sobre esse tema que repousa o problema desse estudo, nesse sentido o mesmo autor faz consideração sobre o instituto da prescrição mencionando que esta afeta a exigência compulsória dos créditos.

Além deste, consta também o princípio do devido processo legal que, no âmbito do direito tributário, deve se observar o cumprimento de todos os instrumentos processuais que estão à disposição para esclarecer todo e qualquer questionamento acerca da matéria tributária.

²⁹ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 76.

CAPÍTULO 2 GESTÃO TRIBUTÁRIA

2.1 Breve conceito

Segundo Castro³⁰, a Gestão Tributária é o conjunto controlado e direcionado de ações que visam auxiliar a administração pública na atividade de efetivar a arrecadação de tributos juntos aos contribuintes com a máxima efetividade. Como bem nos assegura Ribeiro³¹, o Gestão Tributária é a utilização de ferramentas e competências da administração pública voltadas para o cumprimento de obrigações e objetivos que são inerentes ao poder público em relação a arrecadação financeira.

A Gestão Tributária facilita estabelecer estratégias eficientes para a aplicação da tributação de forma que não cause lesão aos preceitos da justiça fiscal, para tanto devem ser observados os mecanismos de aplicação de alíquotas, critérios para isenção, progressividade e seletividade.³²

Para o referido autor, a Gestão Tributária permite o controle dos gastos com o valor arrecadado. Da mesma forma, a cidadania se redimensiona pela conscientização do valor que por ela se paga, e assim, aumenta a necessidade de clareza no diálogo entre Estado e sociedade.

Como se pode verificar na citação, a Gestão Tributária é aplicada ao Direito Financeiro, que tem a atividade de criar e extinguir as obrigações tributárias e a consequente atividade financeira do Estado e, em seguida, se confunde com a administração tributária que engloba a fiscalização, arrecadação, orientação e execução de débitos tributários.

Evidentemente a aplicação pode ser utilizada para que o Estado exerça sua atividade financeira destinada a arrecadar os meios financeiros e direcioná-los, através de uma decisão política, para a concretização de seus fins.

³⁰ CASTRO, Flavia de Almeida Viveiros de. **Gestão e planejamento de tributos**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2015. p. 22.

³¹ RIBEIRO, Nuno Cerdeira. **O controle jurisdicional dos atos da administração tributária**. São Paulo: Leya, 2014. p. 42.

³² ELALI, Andre; MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito; TRENNEPOHL, Terence. **Direito tributário – Homenagem a Hugo de Brito Machado**. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 167.

O bom desenvolvimento da gestão tributária permite aos servidores públicos e aos gestores municipais, maior agilidade nas suas atribuições e no cumprimento das obrigações legais. Tem como objetivo, garantir a eficiência e segurança nos lançamentos, acompanhamentos e fiscalização dos tributos municipais facilitando a tomada de decisão.

Cita-se, como exemplo, a possibilidade de o gestor disponibilizar programas de fomento para a cadeia produtiva, tais como a isenção ou redução do IPI ou a menor carga tributária para produtos destinados à exportação. Estas práticas, além de estimular a produção, também melhoram outros índices como o de mão de obra empregada.

Gestão tributária transcende a mera arrecadação, devendo haver, subjacente ao estudo do fenômeno da tributação, também uma preocupação com as suas causas e com seus fins, o que abrange desde uma maior clareza e transparência na elaboração e aplicação das normas tributárias até uma melhor aplicação do produto por meio delas arrecadado. Nesse sentido, o Gestão Tributária permite ao gestor público, a disposição de meios para obtenção de recursos financeiros que resultarão no cumprimento do objetivo principal do poder público que é de prestar serviços a sua população.³³

Logo, é importante compreender que uma boa administração pressupõe minimizar as perdas e maximizar a eficiência arrecadatória com a preocupação de causar a mínima interferência na economia produtiva. Nesse sentido, vamos exemplificar o Gestão Tributária como sendo a união de ações que envolvem vários segmentos da administração e do direito, tais como o financeiro, o tributário, o econômico.

2.2 Dívida Ativa

O Código Tributário Nacional, em seu art. 201³⁴, estabelece que cabe a Fazenda Pública proceder com a inscrição do crédito em dívida ativa. O mesmo

³³ ELALI, Andre; MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito; TRENNEPOHL, Terence. **Direito tributário – Homenagem a Hugo de Brito Machado**. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 147.

³⁴ Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular. (BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de

também a define como sendo o agrupamento dos créditos tributários e não-tributários que, após esgotados os prazos para pagamento, não foram quitados pelos devedores.

Segundo Elali³⁵, são pressupostos da inscrição os seguintes requisitos: a) o crédito deve ser de competência da Fazenda Pública; b) o mesmo não ter sido pago, espontaneamente, até o vencimento; c) ter sido objeto de exame quanto a legitimidade da obrigação. Como se vê, a constituição desse crédito é oriunda de um processo administrativo onde são verificadas todas as condições de legalidade do crédito tributário, tal situação é para assegurar que não houve qualquer erro ou omissão da fiscalização e estabelece a certeza e a liquidez daquele registro.

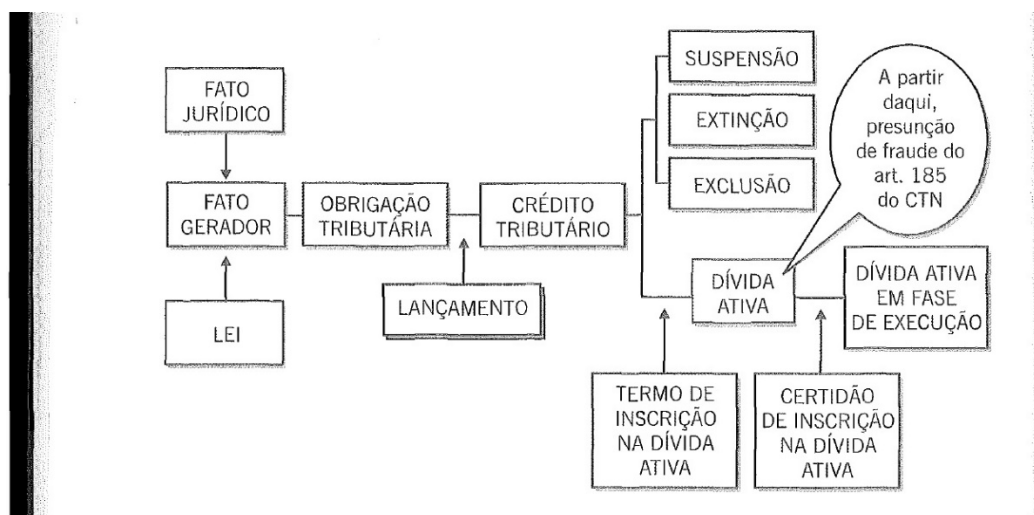


Figura 1 - Fluxograma Constituição da Dívida.³⁶

Como bem nos assegura Alexandre³⁷, pode-se dizer que a dívida ativa, por atender certos pré-requisitos para sua constituição, é um ativo que pode ser objeto de execução judicial, assim o é porque uma das finalidades de sua inscrição é justamente a formação de um título executivo extrajudicial conforme consta no Código de

1966. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018).

³⁵ ELALI, Andre; MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito; TRENNEPOHL, Terence. **Direito tributário – Homenagem a Hugo de Brito Machado**. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 157.

³⁶ BORBA, Paulo. **Direito tributário V**: livro segundo do Código Tributário nacional, Título IV: administração tributária e lei nº 6.830/80. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007. p. 36.

³⁷ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 11ª Ed. Salvador: Juspodvm, 2017. p. 624.

Processo Civil, Art. 784, inciso IX³⁸. Neste contexto, fica claro que a legislação favorece a administração pública assegurando meios de conseguir receber os valores devidos, seja por meio administrativo ou judicial.

Conforme explicado acima é interessante, aliás, afirmar que os valores inscritos na Dívida Ativa são recursos auxiliares da gestão administrativa pois o gestor pode utiliza-los como uma receita extraordinária para o cumprimento das atividades estatais, deve-se destacar ainda que estes créditos, ao serem cobrados por via judicial, normalmente a execução dos mesmos costuma ser bastante eficiente.

Conforme Sabbag³⁹, dívida ativa é o crédito público, ou seja, a totalidades dos valores, que não foram recolhidos tempestivamente pelo contribuinte, a serem recebidos pela Fazenda Pública, trata-se inegavelmente de um crédito do Estado a ser cobrado executivamente.

O autor deixa claro e, seria um erro, porém, não mencionar que somente se transforma em dívida ativa aquele crédito que foi devidamente inscrito, ou seja, após procedimento que confira a exequibilidade dessa relação jurídico-tributaria e, assim, revestida de liquidez e certeza para a posterior propositura de ação judicial de cobrança.

Ficou claro que a mesma deve ser instruída e gerida com muita atenção pelos gestores pois, o autor deixa claro de seu pressuposto de certeza de exequibilidade e que a torna um importante instrumento para efetivar a arrecadação de recursos aos cofres públicos.

Conforme explicado acima, deve ser considerado de extrema importância para a administração tributária todas as etapas, desde o lançamento inicial do tributo até a verificação de suas condições para inscrição na dívida ativa pois todas estas fases serão consideradas para a posterior execução.

³⁸ Art. 784. São títulos executivos extrajudiciais: (...) X - a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei; BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de maio de 1966. Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018)

³⁹ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2017. p.1336.

De acordo com Alexandre⁴⁰, a omissão de quaisquer requisitos previstos durante a etapa de inscrição dá causa de nulidade da mesma e aplica-se a teoria dos frutos da árvore envenenada que, por exemplo, acaba por contaminar todo o decorrente processo de cobrança.

A inscrição do crédito tributário em dívida ativa ocorre pelo inadimplemento da obrigação tributária nascida com o fato gerador. Isso quer dizer que o crédito tributário não suspenso, não extinto ou não excluído, poderá, como resposta à necessidade de cobrança judicial do sujeito ativo, ser inscrito em dívida ativa. Tal procedimento tem o condão de conferir exequibilidade à relação jurídico -tributária. Portanto, a dívida ativa pode ser definida como o crédito tributário inscrito. Após a inscrição na dívida ativa, cria -se o cenário hábil à propositura da ação judicial de cobrança, de nome Ação de Execução Fiscal, conforme a Lei n. 6.830/80. Como resposta a tal ação judicial, poderá o executado, assim que ofertada a garantia do juízo, opor Embargos à Execução Fiscal, numa tentativa de extinguir a execução fiscal preexistente, no prazo de 30 dias. ⁴¹

O autor deixa claro que este é o único caminho a ser perseguido pelo gestor público, nota-se que a legislação tributária mune os mesmos de meios altamente eficazes para a cobrança dos débitos. Como bem já citado anteriormente, tem-se que a Certidão de Dívida Ativa é um título extrajudicial e que a ação de execução fiscal poderá atingir até mesmo os bens do devedor e convertidos em receita para o poder público.

Sendo assim, pode-se dizer que os valores registrados em dívida ativa, principalmente em âmbito municipal, são créditos a serem recebidos com facilidade pelo gestor, dependendo exclusivamente de ação e esforço direcionado nesse sentido. Considerando que, pequenos municípios dispõem de base cadastral pequena e também por possuir capacidade tributaria residual, ou seja, tem legitimidade tributária apenas sobre o Imposto sobre propriedade territorial urbana (IPTU), Imposto sobre serviços (ISS), imposto sobre transferência de bens imóveis (ITBI) e suas taxas de serviços públicos, se encontram em situação confortável para efetivar uma boa gestão acerca dos débitos inscritos na dívida ativa.

Dessa forma os prefeitos municipais devem se mostrar ativos, e contribuir de forma imprescindível para que sejam atendidos os requisitos básicos estabelecidos

⁴⁰ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 11. ed. Salvador: Juspodvm, 2017. p. 626.

⁴¹ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 1339.

pela legislação acerca da efetivação desses créditos. Podendo assim, contribuir de forma positiva para sua própria gestão.

2.2.1 Ineficiência dos municípios

Conforme dados da Secretaria do Tesouro Nacional, na base de Dados de Dados Contábeis dos Municípios - Finanças Brasil (FinBra)⁴², os valores registrados na dívida ativa dos municípios do Brasil tiveram um crescimento de aproximadamente 55% apenas nos cinco últimos anos. Tal situação demonstra que os administradores municipais não estão conseguindo realizar o recebimento de valores além daqueles que são inscritos anualmente, essa situação não é compatível com a realidade atual em que estão disponíveis inúmeros recursos para efetivar a cobrança e execução de tais registros.

De acordo com Alexandre⁴³:

Na esfera federal, a "repartição administrativa competente" para a inscrição em dívida ativa é a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, órgão do Ministério da Fazenda. Nos âmbitos estaduais e municipais, a regra é que a competência seja das respectivas procuradorias judiciais.

Pode-se dizer que para a reversão do cenário de crescimento de estoque de dívida ativa é imprescindível que a administração municipal faça a devida estruturação de sua Procuradoria Fazendária. Neste contexto, fica claro que ações simples podem resultar em benefícios para a administração como um todo, favorecendo o incremento de receitas e a consequente prestação de melhores serviços.

Tal situação de ineficiência não possui condições de prosperar no cenário econômico e administrativo atual. Com o saudável crescimento da transparência de contas públicas e o aumento do controle social acerca dos atos administrativos, bem como maior cobrança da população por serviços públicos de qualidade é natural que

⁴² BRASIL. Ministério da Fazenda. **Tesouro Nacional**., 2018. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/consulta_finbra/finbra_list.jsf> Acesso em: 12 abr. 2018.

⁴³ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 11. ed. Salvador: Juspodvm, 2017. p. 625.

sejam necessários de maior quantidade de recursos financeiros para atingir esses fins, caso contrário o gestor está fadado ao fracasso.

Nesse mesmo sentido caminha o Tribunal de Contas de Mato Grosso⁴⁴, que, em seu relatório de planejamento estratégico, estabelece mudanças em suas auditorias dando maior enfoque nas verificações dos índices de gestão e resultados, deixando de analisar friamente os dados contábeis:

Atuação com foco em relevância, materialidade e risco, o uso de informações estratégicas e de inteligência nas auditorias, a ação planejada por meio de um plano anual de auditoria, o fortalecimento das auditorias operacionais e a maior proximidade com as unidades de controle interno.⁴⁵

Conforme citado acima e, ainda de acordo com a Classificação de Irregularidades do TCE/MT⁴⁶, a não adoção de providências para a constituição e arrecadação do crédito tributário é configurada como irregularidade de natureza grave. Vê-se que o gestor atual não pode mais se omitir desse dever em razão de outros motivos que eram utilizados como justificativa para tanto.

De acordo com levantamento de informações realizado pela Confederação Nacional dos Municípios os motivos alegados pelos gestores para a não efetivação de cobranças se dava pelo seguinte:

Problemas de estrutura física e falta de recursos humanos capacitados com conhecimento teórico e prático; falta de recursos tecnológicos – falhas na emissão da Certidão da Dívida Ativa (CDA) e inconfiabilidade dos dados; falhas na fiscalização executada pelas administrações; desgaste político; dificuldades na localização de contribuinte devedor; dificuldade em localizar bens que satisfaçam o crédito público e o aspecto econômico da sociedade local.⁴⁷

Beira o absurdo, por exemplo, a situação de omissão de cobranças em razão de desgaste político, no entanto é evidente que muitos gestores possuem esse tipo de pensamento.

⁴⁴ MATO GROSSO. Tribunal de Contas do Estado. **Planejamento Estratégico**, 2018. Disponível em: <<http://www.tce.mt.gov.br/conteudo/sid/704>> Acesso em: 10 abr. 2018. p. 11.

⁴⁵ Ibid., p. 18.

⁴⁶ MATO GROSSO. Tribunal de Contas do Estado. **Classificação de Irregularidades**: critérios para as decisões sobre as contas anuais. Cuiabá: PubliContas, 2015. p. 21.

⁴⁷ JESUS, Thalyta Cedro Alves de; ROCHA, Wesley. Dívida ativa: exame do crescimento do estoque de dívida ativa nos municípios e as alternativas para sua redução. **Revista Técnica da CNM**, Brasília, p. 34-48, 2015. p. 37.

2.3 Possibilidade De Cobrança Da Dívida Ativa

2.3.1 Administrativa

De forma administrativa, a cobrança também é conhecida como amigável, pode se dizer que a administração pública pode utilizar dos mais diversos meios, desde que sempre atendido o princípio da legalidade, ou seja, agindo sempre autorizado pela lei para efetivar o recebimento das obrigações tributárias.

Conforme demonstrado no tópico anterior, infelizmente essa modalidade de cobrança acaba sendo prejudicada em razão da falta de estrutura física e humana para executar tais atividades. Tal condição ocorre pela falta de interesse dos gestores em potencializar os setores responsáveis pela cobrança administrativa, inclusive, preterindo-a pela judicial para evitar ser o responsável por cobrar mais tributos da população.

Dentre as possíveis formas de cobrança amigável, destacam-se aquelas que visam esclarecer, sensibilizar e convencer o contribuinte de que a receita tributária importa em uma melhor prestação dos serviços públicos. Dentre essas estão as campanhas de publicidade, divulgação de relatórios à população, demonstração da utilização e valorização municipal em razão da arrecadação tributária eficiente.

Também podemos citar a Lei nº 12.767/2012 promoveu alteração na Lei 9.492/97, que regulamenta os serviços relacionados ao protesto de títulos, para incluir, no Art. 1º, “entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas”.⁴⁸

⁴⁸ BRASIL. Lei nº 9.492, de 10 de Setembro de 1997. Regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos, **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 1997. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9492.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018.

Assim, conforme Theodoro Junior⁴⁹, o legislador conferiu um efetivo método de coerção para que o devedor cumpra com sua obrigação, sem a necessidade de se ajuizar uma ação, sendo, portanto, também mais célere e mais barata.

Uma outra alternativa é a realização de convênios com o Poder Judiciário, a fim de propor meios de renegociação ou parcelamento de dívidas que já se encontram ajuizadas, assim, além de reduzir o número de processos ajuizados, também motiva a maior procura pelo adimplemento em razão dos benefícios e descontos oferecidos.

Por último é necessário destacar sobre a importância de uma boa estrutura administrativa relacionada ao setor de administração tributária. A otimização dessa cobrança administrativa depende de uma boa base cadastral e também de um melhor aparelhamento da fiscalização para que consigam cumprir com suas atividades.

2.3.2 Judicial

A cobrança judicial da dívida ativa é regulamentada pela Lei Federal nº 6.830/80⁵⁰, conhecida também como “Lei das Execuções” (LEF), e, naturalmente, é efetuada por meio do Poder Judiciário. Trata-se de um meio que utiliza um processo executivo onde o credor pede ao judiciário pelo cumprimento de seu direito. Assim busca produzir aqueles mesmos efeitos que ocorreriam em razão da satisfação voluntária do pagamento.

Theodoro Junior⁵¹ ensina que a sistemática da execução fiscal é semelhante a do Código de Processo Civil (CPC), ou seja, de execução por quantia certa. Nesse sentido, a execução é fundamentada em um título executivo extrajudicial que é a Certidão de Dívida Ativa e se encontra prevista também no atual CPC.

Assim, antes de ingressar em juízo, a Fazenda Pública tem a obrigatoriedade de constituir o seu crédito por meio da certidão que lhe garanta certeza e liquidez da

⁴⁹ THEODORO JUNIOR, Humberto. **Lei de execução fiscal**: comentários e jurisprudência. 13ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2016. p. 71.

⁵⁰ BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de Setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018.

⁵¹ THEODORO JUNIOR, op. cit., p. 34.

existência de crédito, ou seja, antes de executar, deve apurar a existência da dívida, quem deve e o que se deve.

É somente após essa constituição e formalização da Certidão de Dívida Ativa é que se torna possível a promoção da execução judicial. O procedimento de execução, apesar de utilizar o Código de Processo Civil de forma subsidiária, não é o comum e sim o especial, em razão do rito estabelecido pela LEF.

O que se parece um procedimento muito simples, pois existe um título executivo, basta então que seja indicado uma fonte para suprir essa obrigação, na realidade encontra um obstáculo, no caso de Mato Grosso, criado pela Corregedoria Geral de Justiça do estado que, por meio do Provimento nº 13/2013-CGJ resolveu, em seu artigo primeiro, “arquivamento incontinenti, mas provisório, das Execuções Fiscais Estaduais e Municipais de valor inferior ao equivalente a 15 (quinze) Unidades Padrão Fiscal do Estado de Mato Grosso – UPF-MT”, esta unidade, no ano de 2018, foi estabelecida pela Portaria nº 8/2018 da SEFAZ/MT com o valor de R\$ 129,19.

Então vejamos, quinze unidades totalizam o valor de R\$ 1.937,85 (um mil, novecentos e trinta e sete reais e oitenta e cinco centavos), ocorre que os municípios só podem utilizar do recurso judicial quando os débitos somam valores maiores que tal montante, no entanto, se considerar a realidade da maioria dos municípios e a natureza dos tributos de sua competência (IPTU, ISS, ITBI), isso implica na impossibilidade da judicialização em razão do pequeno valor e, portanto, tais débitos estão condicionados à prescrição.

CAPÍTULO 3 EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

3.1 Breves apontamentos sobre a extinção

Para contextualizar as possibilidades de extinção da obrigação é importante destacar a organização que foi dada ao Código Tributário Nacional quanto as etapas que são percorridas pelo crédito tributário. Tal tema está inserido no Título III do CTN que se inicia no artigo 139 e vai até o 193.

Nesse sentido, cabe destacar que é no Título IV, que versa sobre a Administração Tributária, que está inserido o assunto Dívida Ativa, ou seja, o legislador deixou os assuntos em áreas distintas, dando a compreender que se tratam de etapas totalmente diferentes.

Minardi⁵², antes de esclarecer os critérios de extinção, esclarece que o surgimento da obrigação tributária decorre da situação descrita em lei a qual remete a uma incidência tributária, ou seja, é com o acontecimento de um fato gerador, conforme previsto na lei, que surge a figura do sujeito passivo e a consequente possibilidade de o sujeito ativo efetuar a exigência desse crédito.

Para Sabbag⁵³, esse nascimento representa um momento abstrato, que está estabelecido na lei, hábil a deflagrar a relação jurídico tributária.

Esse fato gerador materializa a hipótese de incidência, representando esse momento concreto de incidência. Para que o tópico fique mais esclarecedor no sentido de demonstrar as hipóteses de extinção, tem-se que o fato gerador é o momento inicial daquela linha do tempo sobre a existência do tributo.

Superada a etapa de surgimento do tributo, de acordo com Carvalho⁵⁴, o mesmo segue seu percurso onde pode ser afetado e sofrer inúmeros tipos de mutação que vão interferir gradualmente em sua eficácia. Por final chega-se a extinção, seja por ter realizado seus objetivos originários ou ainda por outras razões estipuladas no direito tributário. Para Difini⁵⁵, a extinção do crédito tributário é qualquer ato ou fato que liberte o devedor da obrigação que tinha junto ao poder jurídico do credor, de

⁵² MINARDI, Josiane. **Manual de direito tributário**. Salvador: Juspodvm, 2015. p. 437.

⁵³ SABBAG, Eduargo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 949.

⁵⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 465.

⁵⁵ DIFINI, Luis Felipe Silveira. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 287.

forma equivalente ao cumprimento da prestação e com o respectivo desaparecimento da obrigação.

O entendimento desses autores é deveras importante para o objeto de estudo desse trabalho, visto que é a partir de tal que se impõe a dúvida central da pesquisa com o questionamento sobre os débitos que estão na dívida ativa e já estão prescritos. Assim serão analisados algumas das possibilidades de extinção e, em seguida, o foco passa a ser exclusivamente o instituto da prescrição.

3.2 Possibilidades de Extinção

O Código Tributário Nacional⁵⁶, em seu Art. 156, estabelece as situações para extinção do crédito tributário, são elas:

Modalidades de Extinção

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

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

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

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

X - a decisão judicial passada em julgado.

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

Alexandre⁵⁷, ao comentar o referido artigo, chama atenção sobre a divergência doutrinária que discute se a lista é taxativa ou exemplificativa e, em seguida, fazendo

⁵⁶ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018.

⁵⁷ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 11. ed. Salvador: Juspodvm, 2017. p. 492.

referência ao Art. 141 do CTN, aponta no sentido de taxatividade pois o referido artigo expressa que “o crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos **nesta Lei**”⁵⁸, ou seja, não é possível a existência de outras hipóteses extintivas senão as previstas no Art. 156 transcrito acima.

Da lista de modalidades de extinção do crédito tributário, naturalmente o pagamento é a causa mais natural delas bem como é também o grande objetivo do poder público quando instituiu a obrigatoriedade. Difini⁵⁹ complementa que é a modalidade de extinção que possui o maior detalhamento por parte do CTN, nos artigos 157 a 168. Alexandre⁶⁰ chama a atenção para o artigo 165, que trata da hipótese do pagamento indevido e da possibilidade da repetição do indébito, este estabelece que quem pagou o que não era devido tem direito a restituição dos valores.

3.3 Prescrição e a Decadência

Tanto a decadência quanto a prescrição possuem relação com o efeito causado pelo tempo sobre o campo dos direitos. Esse tempo, sendo um efeito natural, independe de qualquer comportamento humano e tem a capacidade de produzir consequências como o nascimento, a alteração e a extinção de direitos ou de relações jurídicas. Esses direitos, que visam proteger e assegurar os relacionamentos humanos a fim de tornar a convivência pacífica, também criam uma correspondente obrigação a ser cumprida e assim tem-se a necessidade de restringir a eternidade desse mesmo efeito para proporcionar uma estabilidade dessas relações jurídicas, especialmente no campo das obrigações.

⁵⁸ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018. .

⁵⁹ DIFINI, Luis Felipe Silveira. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2008. p.288.

⁶⁰ ALEXANDRE, op. cit., p. 503.

3.3.1 Prescrição

O termo prescrição deriva do latim *praescriptio*⁶¹ e tem essa definição em razão da metodologia processual utilizada pelos romanos onde prevalecia a utilização de fórmulas para resumir e simplificar os termos elementares da discussão jurídica. Para Correia⁶², tal fórmula contemplava a nomeação do juiz, a demonstração do direito, a pretensão e a condenação. O motivo da prescrição ser assim chamada é porque deveria estar inserida antes da demonstração, logo deveria vir escrita antes de tudo para evitar que o juiz examinasse o mérito da causa de forma desnecessária.

A prescrição surgiu no direito romano antigo como sendo um instituto de exceção em relação ao caráter perpétuo das ações civis naquela época. Tratava-se de um meio de defesa que era utilizado pelo possuidor de uma propriedade contra terceiros. Rizzardo⁶³ cita que, na Lei das XII Tábuas, já estava prevista a hipótese de prescrição aquisitiva.

Já Alves⁶⁴ destaca que no período pós-clássico, Teodosiano II estabeleceu que as ações perpétuas se extinguiriam em 30 anos a partir do momento do em que ação pudesse ser intentada, caso não houvesse suspensão da prescrição. Merece ressaltar que uma das poucas exceções a essa regra eram as ações do fisco para a cobrança do imposto sobre imóveis, as quais eram imprescritíveis.

Em seguida, durante o período de Justiniano, surge a distinção entre a prescrição aquisitiva e a extintiva, as quais tinham, respectivamente, a finalidade de, ou adquirir um domínio, semelhante à atual usucapião, ou extinguir as ações tal como a atual prescrição.

O termo prescrição, na atualidade refere-se apenas à situação extintiva, visto que a aquisitiva ficou a cargo do instituto de usucapião. E também é dessa forma que foi tratado desde o código civil brasileiro de 1916, à semelhança do modelo alemão⁶⁵.

⁶¹ Deriva dos termos: *prae*:antes e *scriptio*:escrever

⁶² CORREIA, Alexandre; SCIASCIA, Gaetano. **Manual de direito romano**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1975. p. 80.

⁶³ RIZZARDO, Arnaldo; FILHO, Arnaldo Rizzardo; RIZZARDO, Carine Ardissonne. **Prescrição e decadência**. Rio de Janeiro: Forense, 2015. p. 69.

⁶⁴ ALVES, José Moreira. **Direito romano**. 18. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017. p. 465.

⁶⁵ VASCONCELOS, Eneas Romero de. **A prescrição e a decadência no Código Civil. Temas de Direito Privado: uma homenagem ao Professor Agerson Tabosa**, Fortaleza, v. 1, n. 1, p. 77-90, 30

Portanto tem-se a clara distinção entre prescrição e usucapião. Não podemos falar o mesmo em relação a prescrição e a decadência.

Vasconcelos⁶⁶ ensina que a doutrina clássica e majoritária durante a vigência do código de 1916 entendia que o objeto da prescrição era a ação e não o direito ou a pretensão, ou seja, o direito permanecia sem a possibilidade de exigí-lo judicialmente. Dessa maneira, haveria a estabilidade da relação jurídica sem impedir a possibilidade de uma satisfação voluntária daquele direito que permanecia.

Já a doutrina mais moderna, entende que a prescrição afeta a pretensão. Esta é esclarecida por Amaral⁶⁷, como sendo "o poder que a ordem jurídica confere a alguém de agir e de exigir de outrem determinado comportamento".

Tem-se então que a prescrição ocorre pela não exigência da pretensão durante o prazo estabelecido pela lei e por consequência acarreta na sua extinção. No entanto, o direito subjetivo não se extingue e pode ser exigido caso ocorra a renúncia da prescrição de forma voluntária.

No atual Código Civil, seu projeto original adotava a teoria da prescrição da ação, no entanto foi alterado pela comissão para acompanhar a tese doutrinária mais moderna e assim seguiu a teoria da prescrição da pretensão conforme se nota no Art. 189⁶⁸ do referido diploma.

3.3.2 Decadência

Para Rizzardo⁶⁹, o termo decadência, tem origem no verbo em latim *cadere* que significa cair e, no para o direito, representava a situação onde ocorria a extinção do direito em razão da falta de ação do seu titular em relação a uma determinada

abril de 2010. p. 82 Disponível em: <<http://www.uni7.edu.br/periodicos/index.php/revistajuridica/article/view/138>>. Acesso em 10 abr. 2018.

⁶⁶ Ibid., p. 87.

⁶⁷ AMARAL, Francisco. **Direito Civil**. 13. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000. p. 183.

⁶⁸ Art. 189. Violado o direito, nasce para o titular a pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos a que aludem os arts. 205 e 206. (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 11 jan. 2002. p. 1. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/110406.htm>. Acesso em: 21 jun. 2018)

⁶⁹ RIZZARDO, Arnaldo; FILHO, Arnaldo Rizzardo; RIZZARDO, Carine Ardissonne. **Prescrição e decadência**. Rio de Janeiro: Forense, 2015. p. 69.

situação. O termo também foi conhecido como caducidade pois representava o desaparecimento por completo daquele direito.

Já Vasconcelos⁷⁰ esclarece que tal instituto, apesar de antigo, não teve sua sistematização de forma adequada, tanto que no código civil de 1916 não houve sequer menção a decadência em razão da dificuldade em distingui-lo da prescrição. O mesmo autor chama a atenção para o fato de que, em 1939, é que surgem as primeiras tentativas de se construir uma teoria sobre a decadência.

O atual Código Civil possui um capítulo específico (Livro III, Título IV, Capítulo II) para o tratamento da decadência, neste fica esclarecido que, se não invocado o direito ele se torna extinto. Destaca-se o previsto no Art. 207⁷¹ de que na decadência não são aplicadas hipóteses de impedimento, suspensão ou interrupção, as quais existem para o instituto da prescrição.

No entendimento de Rizzardo⁷², isso se deve pelo fato da decadência envolver o direito propriamente dito e que este não pode ser suspenso, salvo a exceção prevista no art. 208 que trata da situação dos incapazes.

Outra diferença que se apresenta em relação ao instituto da prescrição é o da impossibilidade da renúncia da decadência, entendimento que se extrai do art. 209⁷³ do Código Civil.

Tem-se na doutrina uma divisão acerca do objeto ao qual recai o instituto da decadência. Vasconcelos⁷⁴ traz, de forma bastante esclarecedora, a distinção

⁷⁰ VASCONCELOS, Eneas Romero de. **A prescrição e a decadência no Código Civil. Temas de Direito Privado:** uma homenagem ao Professor Agerson Tabosa, Fortaleza, v. 1, n. 1, p. 77-90, 30 abril de 2010. p. 84. Disponível em: <<http://www.uni7.edu.br/periodicos/index.php/revistajuridica/article/view/138>> .Acesso em 10 abr. 2018.

⁷¹ Art. 207. Salvo disposição legal em contrário, não se aplicam à decadência as normas que impedem, suspendem ou interrompem a prescrição. (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 11 jan. 2002. p. 1. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/l10406.htm>. Acesso em: 21 jun. 2018)

⁷² RIZZARDO, FILHO e RIZZARDO, op. cit., p. 1085.

⁷³ Art. 209. É nula a renúncia à decadência fixada em lei. (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 11 jan. 2002. p. 1. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/l10406.htm>. Acesso em: 21 jun. 2018)

⁷⁴ VASCONCELOS, Eneas Romero de. **A prescrição e a decadência no Código Civil. Temas de Direito Privado:** uma homenagem ao Professor Agerson Tabosa, Fortaleza, v. 1, n. 1, p. 77-90, 30

existente entre elas. A primeira delas, e adotada pela maioria da doutrina, é a da *decadência do direito*; a segunda, adotada pelo código civil atual, é a da *decadência do direito potestativo*.

Para essa primeira corrente prevalece que o critério de distinção entre prescrição e a decadência, respectivamente, um prescreve a ação e o outro decai o direito. Assim, a decadência pode ser compreendida como um prazo estabelecido pela lei para o exercício do direito pelo seu titular, enquanto que a prescrição se refere ao prazo para exercer o direito de ação.

A segunda corrente, a qual Vasconcelos indica ser a adotada pelo atual Código Civil, relaciona a decadência com o direito potestativo, o qual é inviolável e imprescritível e é definido por Amaral⁷⁵ como “um poder de produzir efeitos jurídicos mediante declaração unilateral de vontade do titular, ou decisão judicial, constituindo, modificando ou extinguindo relações jurídicas. ”

Nesta, a diferença para a prescrição reside no fato de que esta não afeta todo e qualquer direito e sim, somente aqueles que se possa dispor, assim a prescrição só pode atingir a pretensão, pois é esta que o seu titular pode ou não exercer quando quiser. Já o direito potestativo, o qual é inalienável e intransmissível, só pode ser atingido pela decadência.

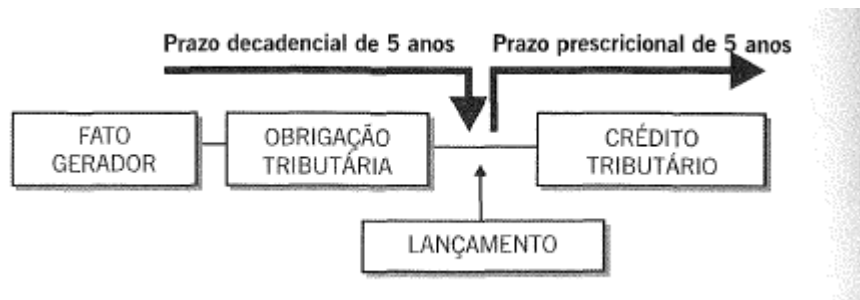
3.3.2.1 A decadência e a prescrição para matéria Tributária

Como se viu, decadência e prescrição são institutos que apresentam grande similaridade e a origem dos mesmos remonta aos primórdios do direito Romano onde surgiram para resguardar direitos relacionados ao patrimônio das pessoas, ou seja, estabelecem efeitos gerais em torno do direito civil.

Para distinguir os institutos, em sede de direito tributário, deve-se fazer uma correlação aos artigos 173⁷⁶ e 174⁷⁷ do CTN, assim, se o prazo decorreu antes do lançamento da obrigação, é causa de decadência; se foi após o lançamento somente pode ocorrer a prescrição.

Borba utiliza de fluxograma bastante esclarecedor para demonstrar tal situação:

Figura 2. Decadência e Prescrição.⁷⁸



Como se vê, a decadência está relacionada ao exercício da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário por meio do lançamento, ou seja, é o tempo estipulado pela lei para que se realize o ato de lançamento e constitua o referido crédito. Caso este não seja efetivado, a administração fica impedida de o fazer.

Com tal entendimento, pode ser feita uma crítica ao legislador, por ter inserido a causa da decadência como hipótese de exclusão do crédito tributário, visto que o mesmo sequer estava formalizado não se deveria falar em exclusão do que ainda não existe. No anteprojeto do Código Tributário, nas hipóteses de extinção do crédito tributário, está prevista apenas a hipótese da prescrição, tal artigo foi alterado pela comissão para incluir o termo decadência.

⁷⁶ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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

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

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018).

⁷⁷ Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. (BRASIL, op. cit.)

⁷⁸ BORBA, Paulo. **Direito tributário V**: livro segundo do Código Tributário nacional, Título IV: administração tributária e lei nº 6.830/80. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007. p. 204.

Já o prazo prescricional, conforme demonstrado na figura acima, se inicia após a constituição definitiva do crédito tributário, ou seja, após o lançamento e também concluído o processo administrativo fiscal que contempla prazo onde pode o contribuinte impugnar o lançamento de tal débito.

Sobre essa etapa administrativa, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), expediu a Súmula CARF nº 11: “Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”.

Superada essa diferenciação inicial entre os institutos é necessário esclarecer os seus efeitos. Ocorre que em direito tributário, o entendimento majoritário da doutrina é no sentido de que não se aplica o conceito desta forma. Para Sabbag⁷⁹ a prescrição extingue a pretensão e também o próprio crédito tributário, com isso o mesmo autor também alega que o pagamento desse débito prescrito também gera o direito de restituição dos valores pagos sob a justificativa de que não existia causa para pagamento.

No mesmo sentido Alexandre⁸⁰ alega que a tese de prescrição civil não deve ser aplicada em direito tributário já que no Art. 156, V, do CTN afirma que a prescrição e a decadência extinguem o crédito tributário, bem como o pagamento desse crédito prescrito geraria o direito de restituição para o contribuinte.

De forma contrária, Borba⁸¹ ensina que não há a perda do direito em si, mas apenas o direito de mover uma ação para exercer esse direito. Tal autor entende dessa forma por aplicar os princípios de direito privado e, em conjunto aos artigos 109 e 110⁸² do CTN, também que o pagamento de um crédito prescrito não gera direito a restituição do valor pago.

⁷⁹ SABBAG, Eduargo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 1148.

⁸⁰ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 11. ed. Salvador: Juspodvm, 2017. p. 534.

⁸¹ BORBA, Paulo. **Direito tributário V**: livro segundo do Código Tributário nacional, Título IV: administração tributária e lei nº 6.830/80. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007. p. 219.

⁸² Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários. (BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018).

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas

Aqui cabe destacar a posição tomada pelo legislador quando da elaboração do projeto de lei que resultou no atual CTN. A “Secção III” do anteprojeto, em seu Art. 201, inciso IV, trazia o seguinte:

Art. 201. Observado o disposto no art. 209, o contribuinte terá direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo pago, seja qual fôr a sua natureza ou a modalidade do seu pagamento, nos seguintes casos:

IV. Cobrança de crédito tributário prescrito;⁸³

No caso, o legislador tinha interesse de que pelo pagamento do crédito prescrito surgiria o direito de o contribuinte reaver os valores que foram pagos, deixando claro que a prescrição acarretaria na validade daquele tributo. No entanto tal inciso foi objeto de análise pela comissão que analisou o referido trabalho e, na conclusão e votação foi relatado o seguinte:

No art. 201, suprimir o inciso IV. (C) Pedimos vênha, outrossim, para sugerir a supressão da hipótese contemplada neste item, alusiva à restituição, em caso de "cobrança de crédito tributário prescrito". É que as obrigações prescritas, conquanto percam a proteção do direito, subsistem como "obrigações naturais", ficando ao critério do devedor dar-lhes solução, ou não. É claro que, em tais casos, perde o Fisco o direito de compelir o devedor ao pagamento, pelo só desaparecimento do requisito da exigibilidade. Se, porém, o devedor, por qualquer circunstância, resolve liquidar o seu débito, então o pagamento será bom e válido, não sendo lícito falar-se em repetição do indébito. Merece rememorada a lição de Eduardo Espínola, o qual, em seu "SISTEMA DO DIREITO CIVIL BRASILEIRO", após justas e procedentes considerações, conclui: "Há geral acôrdo em se reconhecer eficácia de pagamento à prestação feita no intuito de satisfazer uma obrigação natural. Assim, o efeito principal, irrecusável da *naturalis obligatio*, efeito que se estende a todos os casos, é a *soluti retentio*: o credor não tem ação para exigir o cumprimento; mas se o devedor satisfaz a prestação, não pode depois ser impugnado o seu ato com a *condictio indebiti*". (Vol. II - Tomo I - 2.a edição pág. 94). Esta e, de resto, a regra do art. 970 do Código Civil, onde a "obrigação natural" é objeto de menção expressa. (D) Aprovada (111).⁸⁴

Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias. (BRASIL, op.cit.)

⁸³ BRASIL. Biblioteca digital. Senado Federal, 21 de julho de 1954. **Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional**, 1954, p. 316. Disponível em: <<http://www2.senado.gov.br/bdsf/handle/id/511517>> Acesso em: 15 abr. 2018.

⁸⁴ BRASIL. Biblioteca digital. Senado Federal, 21 de julho de 1954. **Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional**, 1954, p. 463. Disponível em: <<http://www2.senado.gov.br/bdsf/handle/id/511517>> Acesso em: 15 abr. 2018.

A mesma comissão também fez a seguinte observação:

752. (A) Idem. (B) Suprimir o inciso IV do art. 201. (C) Crédito prescrito é devido. Só não é exigível. Se pago espontaneamente, presume-se a renúncia à prescrição, que é permitida por lei. (D) Aprovada (111).⁸⁵

E por fim:

A alínea IV do art. 201 foi suprimida, atendidas as sugestões 447 e 752, porque o pagamento de crédito prescrito não dá lugar à - 224-restituição, salvo quando decorra de medida coativa, hipótese que está, entretanto, abrangida pela alínea I do art. 130.⁸⁶

O atual Artigo 165⁸⁷, do CTN, que prevê a restituição do pagamento indevido, manteve possibilidades de reaver esses valores pagos sem, no entanto, tal possibilidade no pagamento de crédito prescrito. Como se vê, o legislador preocupou-se em proteger o devedor em casos de erro ou abuso por parte do poder público. Tal situação decorre do princípio da vedação ao enriquecimento ilícito sem causa, visto que não há hipótese legal para a cobrança, em detrimento do erro daquele que efetuou o pagamento.

Em sua obra, Carvalho⁸⁸ trata, em um capítulo sobre a extinção das obrigações tributárias, que a figura obrigacional somente pode se decompor: a) pelo desaparecimento do sujeito ativo; b) pelo desaparecimento do sujeito passivo; c) pelo desaparecimento do objeto; d) pelo desaparecimento do direito subjetivo de que é

⁸⁵ Ibid., p.508.

⁸⁶ Ibid., p. 223.

⁸⁷ Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

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

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

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória. (BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Poder Legislativo, Brasília, DF, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018).

⁸⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 466.

titular o sujeito pretensor, que equivale à desapareição do crédito; e) pelo desaparecimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo, que equivale à desapareição do débito.

Assim ele alega não existir qualquer outro tipo de hipótese extintiva, considerando, portanto, que no direito tributário brasileiro, não ser possível que a prescrição contemple a extinção do objeto do tributo. O mesmo autor ainda defende a impossibilidade de ressarcimento de valores pagos por débitos prescritos.

3.4 Jurisprudência

3.4.1 *Tribunais de Contas Estaduais*

A jurisprudência encontrada nos Tribunais de Contas Estaduais foi unânime no sentido de que é possível efetuar a exclusão dos débitos da dívida ativa que se encontram prescritas, apesar de não haver consenso sobre a maneira que isso pode ser realizado.

Nesse sentido o TCE/MT, no Acórdão de nº 274/2007⁸⁹ decidiu que a baixa desses débitos poderia ser feita sem a respectiva autorização da câmara, ou seja, tal baixa poderia ser feita de ofício por parte do Gestor Municipal. Assim respondeu para a consulta efetuada pelo Município de Juara/MT:

Alguns procedimentos, como a remissão (perdão legal do crédito tributário), a anistia (extinção das penalidades atribuídas ao sujeito ativo infrator da legislação tributária) e a renúncia de receitas, por força normativa constitucional e infraconstitucional (art. 150, §6º da CF e art. 14 da LRF) efetivamente só podem ser feitos através de Lei.

Em contrapartida, em relação ao objeto da dúvida suscitada, que trata da exclusão da dívida ativa dos valores já prescritos, conforme exposto com emérita propriedade pelas integrantes da Consultoria Técnica, por ser uma providência meramente administrativa, não necessita de autorização legal para fazê-la.

⁸⁹ MATO GROSSO. **Tribunal de Contas do Estado**. Processo nº 2-7/2007. Rel. Conselheiro Antônio Joaquim. DJ 27/02/2007., 2007. Disponível em: <<http://www.tce.mt.gov.br/protocolo/documentoAcordao/num/27/ano/2007>>. Acesso em: 25 jan. 2018.

(...) Aliás, é preciso analisar com prudência a imprescindibilidade de se proceder a baixa dos créditos prescritos, visto que tal acontecimento não impede o devedor de voluntariamente procurar o setor competente para quitar os seus débitos prescritos ou não.

Como se vê o TCE/MT apresenta uma posição intermediária pois entende ser possível que o gestor proceda com a baixa de ofício, no entanto, também considera a possibilidade de que tal débito seja pago de forma espontânea pelo contribuinte, implicando em uma renúncia ao instituto da prescrição. De tal decisão extrai-se que o referido colegiado concorda que não há que se falar em repetição de indébito pelo pagamento de dívida prescrita e que também somente o fato do decurso do tempo de cinco anos não é o suficiente para extinguir o direito daquele crédito que o poder público possui.

Já o TCE/PR, no Acórdão nº 1827/07⁹⁰, analisou consulta realizada pelo município de Cianorte onde indagava sobre a situação de débitos fiscais de valores que, por serem inferiores aos estabelecidos pela Corregedoria de Justiça como sendo o mínimo para o ajuizamento judicial, sequer poderiam ser cobrados judicialmente. Neste julgado, entre outros questionamentos fora respondida a seguinte pergunta:

c) Ocorrendo a prescrição do débito não ajuizado, é possível a sua baixa de ofício?

conclui-se pela possibilidade de baixa de créditos pela prescrição, sendo obrigatório, porém, em todos os casos, ato específico do Prefeito, em processo administrativo, ao qual deverá ser dada publicidade na imprensa oficial do Município e comunicado ao responsável pelo controle interno.

Além disso, sempre que verificado comportamento desidioso da autoridade municipal na arrecadação de tributos, deverão ser apuradas responsabilidades em processo administrativo e, além disso, o responsável pelo controle interno deverá informar a respeito esta Corte e o Ministério Público Estadual, sob pena de responsabilidade solidária, nos termos do art. 6º da Lei Orgânica.

Tal tribunal expõe ser possível a baixa de ofício pelo gestor, desde que instruído o processo administrativo respectivo para fundamentar tal decisão. Em tal caso

⁹⁰ PARANÁ. **Tribunal de Contas do Estado**. Processo nº 302548/2007. Rel. Auditor Ivens Zschoerper Linhares. DJ. 13/12/2007, 2007. Disponível em: <<http://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/acordao-18272007-do-tribunal-pleno/21977/area/242>>. Acesso em: 10 jan. 2018.

também fica dispensada a autorização de lei municipal. No mesmo julgado o tribunal também debate acerca da possibilidade de renúncia dessa prescrição por parte do contribuinte e conclui que tal situação não seria possível pois a prescrição no âmbito da área tributária tem o condão de extinguir o débito assim como ocorre com o pagamento.

Dessa forma o TCE/PR alega que a cobrança de débito prescrito, mesmo que espontânea por parte do contribuinte faz com que seja um pagamento indevido e, portanto, gera o direito de ressarcimento para aquele que pagou.

No estado de Santa Catarina, em consulta semelhante as já citadas acima, o Tribunal de Contas daquele estado também conclui pela possibilidade de reconhecimento de ofício da prescrição em razão do não ajuizamento de ação de execução fiscal. Além disso também mencionou o seguinte:

6.2.2. Havendo o reconhecimento de ofício da prescrição do crédito tributário inscrito em dívida ativa pela Administração, devem ser adotadas as seguintes medidas administrativas: a) autorização legislativa para exclusão do crédito, em razão do princípio da legalidade; b) apuração da responsabilidade do agente público incumbido da cobrança dos créditos tributários; c) comunicação do fato ao Ministério Público Estadual, tendo em vista que créditos tributários são bens públicos indisponíveis.⁹¹

De forma diversa dos demais Tribunais de Contas, nesta recomendação foi indicada a necessidade de autorização legal municipal, para proceder com as baixas, a fim de atender o princípio da legalidade. Além disso também indica a necessidade de responsabilizar o agente causador da omissão administrativa que resultou na situação da prescrição e também pela comunicação ao Ministério Público alegando que o crédito tributário é um bem público indisponível.

Nesse sentido, chamamos atenção da importância do tema, pois se o crédito tributário é um bem público indisponível e que pertence a coletividade, o mesmo não poderia ser afetado única e exclusivamente pela omissão administrativa do gestor municipal.

⁹¹ SANTA CATARINA. **Tribunal de Contas do Estado**. Processo nº CON-06/00440710. Rel. Consultora Elóia Rosa da Silva. DJ 19/10/2006., 2006. Disponível em: <<http://consulta.tce.sc.gov.br/RelatoriosDecisao/RelatorioTecnico/2790157.HTM>>. Acesso em: 25 jan. 2018.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O desenvolvimento do presente estudo possibilitou uma análise acerca do direito tributário e sua importância para efetivar os interesses comuns que devem ser prestados pelo Estado. Sua evolução histórica confirma essa situação bem como esclarece algumas das dificuldades encontradas pelo poder público em conseguir, de forma satisfatória, arrecadar os valores que sejam suficientes para suprir as demandas.

Dentre essas dificuldades, destacamos a falta de interesse em efetuar a arrecadação nos municípios por se tratar de uma medida impopular, assim surge um panorama de dificuldades que resultam em grandes danos ao erário público e, conseqüentemente, à prestação de serviços a sociedade.

De um modo geral, a maior celeuma paira sobre a situação de dívidas tributárias que há muito estão vencidas e que não há unanimidade quanto a possibilidade de cobrança das mesmas. Em razão disso, buscou-se um aprofundamento sobre o conceito de prescrição e decadência e seus reflexos sobre essa situação fática.

A doutrina majoritária é no sentido de que a prescrição afeta diretamente o valor do débito como também declara que o mesmo é extinto em razão da inércia do poder público em efetuar a cobrança, de forma que o contribuinte inadimplente fique desobrigado desse encargo de forma permanente. Alguns autores dessa corrente ainda defendem que o pagamento de dívida prescrita é situação onde o valor pago deve ser restituído por se tratar de um débito inexistente.

O aprofundamento dessa teoria, trabalhada pela doutrina majoritária, resultou em uma incógnita sobre qual a fundamentação utilizada para estabelecer uma interpretação diferente do instituto da prescrição quando aplicado ao direito tributário, visto que no direito civil ele não tem esse mesmo efeito.

Assim, ao verificar o projeto de lei do CTN e as discussões acerca de sua elaboração, constatou-se que a real intenção do legislador não era a criar uma alteração nesse sentido, tanto que o mesmo foi claro ao retirar a possibilidade de

repetição do indébito no caso de pagamento de dívida prescrita, no sentido de que a prescrição afetaria apenas a possibilidade de cobrar a dívida na esfera judicial.

Em seguida, foi identificado que poucos doutrinadores seguiram por esse mesmo entendimento. O que se percebe nessa situação é que, em razão da alegada falta de vontade do gestor e a precária estrutura das Procuradorias Fiscais Municipais como sendo uma das grandes dificuldades de se efetivar a cobrança tributária pelos municípios, a tese de que a prescrição causa a extinção do tributo ocorreu por uma deficiência na defesa do real efeito do instituto.

Pode-se dizer que tal defesa seria única e exclusivamente de interesse do poder público, o qual não voltou esforços para fazê-la. Ademais, naturalmente, a tendência da maioria é pela busca na redução da carga tributária, a qual é muito criticada em nosso país, e existem muitos esforços, no sentido de reduzir esses valores pagos, tanto por profissionais do segmento contábil como também por juristas da área tributária.

Chama a atenção o fato de que os recursos, oriundos da arrecadação tributária, possuem um caráter de interesse público e que não podem serem dispostos em razão da inércia de um determinado gestor, apesar de existir a possibilidade de punição por tal omissão deve-se destacar que, ao extinguir o crédito tributário, tal punição acaba por se estender também à coletividade que deixará de receber os benefícios públicos que seriam prestados com aqueles recursos.

Além disso, foi demonstrado que nem sempre é possível a utilização da via judicial para garantir o recebimento das dívidas em razão do custo que as ações representam. Os valores de tributos que são de competência municipal não possuem a expressividade de milhões como são na órbita federal ou estadual e o próprio poder judiciário impõe obstáculos para o ajuizamento de ações de baixo valor de forma que, para as municipalidades, não restam outras opções para garantir a cobrança dos débitos.

Nesse sentido, entende-se que o poder público, além de não poder excluir e extinguir os registros referentes a dívida prescrita, deve ainda voltar seus esforços para efetuar a cobrança administrativa e a conscientização dos contribuintes em relação a importância dessa contribuição.

Dada à importância do tema, é necessário que haja pesquisas que verifiquem quanto a possibilidade de restrição para emissão de Certidão Negativa de Débitos aos contribuintes que possuem dividas prescritas, sendo, portanto, uma outra maneira de efetivar o seu recebimento.

REFERÊNCIAS

- ALEXANDRE, R. **Direito Tributário**. 11. ed. Salvador: Juspodvm, 2017.
- ALVES, J. M. **Direito Romano**. 18. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.
- AMARAL, F. **Direito Civil**. 13. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.
- AMARO, L. **Direito tributário brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2010.
- BORBA, P. **Direito tributário 5**: livro segundo do Código Tributário Nacional, Título IV: administração tributária e Lei nº 6.830/80. Rio de Janeiro: Elsevier, v. 4, 2007.
- BRASIL. Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional. **Senado Federal**, 21 jul. 1954. Disponível em: <<http://www2.senado.gov.br/bdsf/handle/id/511517>>. Acesso em: 10 maio 2018.
- _____. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**, Brasília, DF, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018.
- _____. Lei nº 6.830, de 22 de Setembro de 1980. **Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública**, 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018.
- _____. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. **Constituição Federal**, 05 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 10 jan. 2018.
- _____. Lei nº 9.492, de 10 de Setembro de 1997. **Regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos**, 1997. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9492.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018.
- _____. Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002. **Código Civil**, 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 12 abr. 2018.
- _____. Lei nº 13.105, de 16 de Março de 2015. **Código de Processo Civil**, 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. **Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro. SICONFI.**, 2018. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/consulta_finbra/finbra_list.jsf>. Acesso em: 25 fev. 2018.
- CARVALHO, P. D. B. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2007.

CASTRO, F. D. A. V. D. **Gestão e planejamento de tributos**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2015.

COÊLHO, S. N. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 16. ed. [S.l.]: Forense, 2018.

CORREIA, A.; SCIASCIA, G. **Manual de Direito Romano**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1975.

DIFINI, L. F. S. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2008.

ELALI, A.; MACHADO SEGUNDO, H. D. B.; TRENNEPOHL, T. **Direito Tributário - Homenagem a Hugo de Brito Machado**. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

FABRETTI, L. C.; FABRETTI, D. R. **Direito tributário para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

GODOY, A. M. Notas sobre o direito tributário na Grécia Clássica. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, n. 142, p. 5, 1999.

HARADA, K. **Direito financeiro e tributário**. São Paulo: Atlas, 2010.

JESUS, T. C. A. D.; ROCHA, W. Dívida Ativa: Exame do Crescimento do Estoque da Dívida Ativa nos Municípios e as Alternativas para sua Redução. **Revista Técnica CNM**, Brasília, p. 34-48, 2015.

MARTINS, I. G. S. **Curso de direito tributário**. 14^a. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MATO GROSSO. **Tribunal de Contas do Estado**. Processo nº 2-7/2007. Rel. Conselheiro Antonio Joaquim. DJ 27/02/2007., 2007. Disponível em: <<http://www.tce.mt.gov.br/protocolo/documentoAcordao/num/27/ano/2007>>. Acesso em: 25 jan. 2018.

_____. **Classificação de irregularidades**: critérios para as decisões sobre as contas anuais. Cuiabá: PubliContas, 2015.

_____. Tribunal de Contas do Estado. **Planejamento Estratégico**, 2018. Disponível em: <<http://www.tce.mt.gov.br/conteudo/sid/704>>. Acesso em: 15 fev. 2018.

MINARDI, J. **Manual de Direito Tributário**. Salvador: Juspodvm, 2015.

PARANÁ. **Tribunal de Contas do Estado**. Processo nº 302548/2007. Rel. Auditor Ivens Zschoerper Linhares. DJ. 13/12/2007, 2007. Disponível em: <<http://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/acordao-18272007-do-tribunal-pleno/21977/area/242>>. Acesso em: 10 jan. 2018.

PAULSEN, L. **Curso de direito tributário completo**. São Paulo: Saraiva, 2017.

RIBEIRO, N. C. **O Controle Jurisdicional dos Atos da Administração Tributária**. São Paulo: Leya, 2014.

RIZZARDO, A.; FILHO, A. R.; RIZZARDO, C. A. **Prescrição e decadência**. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

SABBAG, E. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2017.

SANTA CATARINA. **Tribunal de Contas do Estado**. Processo nº CON-06/00440710. Rel. Consultora Elóia Rosa da Silva. DJ 19/10/2006., 2006. Disponível em: <<http://consulta.tce.sc.gov.br/RelatoriosDecisao/RelatorioTecnico/2790157.HTM>>. Acesso em: 25 jan. 2018.

SILVA, E. L. D.; PIEDADE, F. S. A. **Um convite à cidadania**. Porto Velho: Leonora, 2003.

THEODORO JÚNIOR, H. **Lei de execução fiscal**: comentários e jurisprudência. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

VASCONCELOS, E. R. D. A Prescrição e a Decadência no Código Civil. **Temas de Direito Privado: uma homenagem ao Professor Agerson Tabosa**, Fortaleza, v. 1, n. 1, p. 77-90, 30 abr. 2010. Disponível em: <<http://www.uni7.edu.br/periodicos/index.php/revistajuridica/article/view/138>>.