

# A BUSCA DA SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA FAZENDA PÚBLICA: UMA ANÁLISE À LUZ DAS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Italo Matheus Sousa Azevedo<sup>1</sup>  
Fagner Vasconcelos Fraga<sup>2</sup>

**Resumo:** Este artigo tem como objetivo de expor as condutas lícitas e ilícitas realizadas pela Fazenda Pública na busca pela satisfação do crédito tributário, concentrando na resposta constitucional quanto às práticas exercitadas em desconformidade com os textos normativos, trazendo aspectos da doutrina e jurisprudência acerca das referidas práticas jurídico-tributárias, explorando toda a conceituação de funcionalidades do sistema tributário brasileiro, como da formalização do crédito tributário e a sua materialização em título executivo. Adotar-se-á a metodologia hipotético-dedutiva de Karl Popper e o tipo de pesquisa bibliográfica.

**Palavras-chave:** crédito tributário; fazenda pública; limitações constitucionais; poder de tributar; garantias do contribuinte; defesa do contribuinte.

**Abstract:** This article aims to expose the licit and illicit conducts carried out by the Public Treasury in the search for the satisfaction of the tax credit, focusing on the constitutional response regarding the practices exercised in disagreement with the normative texts, bringing aspects of the doctrine and jurisprudence about the referred legal-tax practices, exploring the entire conceptualization of functionalities of the Brazilian tax system, as well as the formalization of the tax credit and its materialization in an enforceable title. Karl Popper's hypothetical-deductive methodology and the type of bibliographic research will be adopted.

**Keywords:** tax credit; public treasury; constitutional limitations; power to tax; taxpayer guarantees; taxpayer defense.

**SUMÁRIO:** 1 INTRODUÇÃO 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA 2.3 LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.3 ESTRATÉGIAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 5 CONCLUSÃO REFERÊNCIAS

---

<sup>1</sup> Graduando em Direito na Universidade Católica do Salvador (UCSal).

<sup>2</sup> Doutorando em Direito Público na Universidade Federal da Bahia (UFBA), Mestre em Políticas Sociais e Cidadania pela UCSal, Pós-Graduado em Auditoria Fiscal pela Universidade do Estado da Bahia (UNEB), Pós-Graduado em Direito Eleitoral pelas Faculdades Integradas de Ipitanga (UNIBAHIA), Graduado em Direito pela Universidade Salvador (UNIFACS).

## 1 INTRODUÇÃO

Após a consolidação dos direitos e garantias previstos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), pautaram-se princípios que servem como um limitador à Administração Pública. Contudo, mesmo assim, no ímpeto da busca pela satisfação do crédito tributário, foram observados excessos nas práticas tributárias, iniciando desde o reconhecimento do fato gerador até a consagração da obrigação tributária.

Dentre esses fatores, a delimitação de atuação ocorrida através da estipulação de competências para os Entes federados no tocante a instituição de tributos e a sua eventual cobrança. Em verdade, essa cobrança goza de características peculiares, pela qual o agente público não poderá se indispor do ato de efetivar o ato administrativo.

Após todos os avanços percebidos a título de controle legislativo, judiciário e administrativo, balizados pela imposição constitucional de um equilíbrio entre o fisco e o contribuinte. Nesse sentido, os conflitos envolvendo o desequilíbrio dessa relação tributária, carecem de constante atenção e atualização, ocasionando um verdadeiro desafio aos pensadores do Direito.

A par disso, percebe-se uma movimentação histórica de harmonização das relações entre o fisco e o contribuinte. Considerando toda uma normatização, a imposição de limites e delimitação de atuação, a crescente histórica positiva alcançada ao longo dos séculos vem se mostrando extremamente benéfica, afinal, percebe-se que a integralidade do financiamento do aparato público depende da arrecadação ocorrida através da tributação.

Nesse contexto, os estudos envolvendo o caminho do fato jurídico, que permeia a relação entre o público e o privado, considerando os desvios de conduta realizados pelos agentes ou ocasionadas por ineficiência da administração, seja ela decorrentes da ineficiência de mão de obra ou estrutura proporcional ao tamanho social, se denota de essencial necessidade. Fazendo frente a esses atos incompatíveis com o funcionalismo da administração pública, observa-se as normas constitucionais e infraconstitucionais.

Frente ao exposto, surge o seguinte problema: considerando o Estado de bem-estar implementado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e a necessidade da tributação comporta-se como instrumento (lícito) de geração de capital para o Estado, sob quais condições pode-se afirmar que a fazenda pública se comporta de forma ilegal na sua busca pela satisfação do crédito tributário?

Esse tema possui uma relevância teórica significativa ao destacar os pontos de fragilidade entre a relação do fisco com o contribuinte e de qual forma o texto normativo

brasileiro, bem como doutrina e jurisprudências, se posicionam frente as ilicitudes ocasionadas pelo abuso das prerrogativas da tributação. Além desse fator, possui ampla relevância social, visto que busca apresentar uma realidade deveras desconhecida ao cidadão sem conhecimento jurídico, no qual, em regra, serão submetidos ao sistema tributário brasileiro.

Para a dissertação, fazendo uso do método hipotético-dedutivo de Karl Popper, agregado ao tipo de pesquisa bibliográfica. Primeiramente será abordado as noções fundamentais sobre o poder de tributar, destacando as nuances desde a conceituação de tributo, englobando toda a necessidade do Estado em obter financiamento público através da arrecadação tributária e a delimitação de competências, até as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Em seguida, focar-se-á na administração pública em juízo, para proporcionar um entendimento acerca dos procedimentos adotados pela Fazenda Pública para buscar a satisfação do crédito tributário. Sob esse prisma, será explicado as condutas ilícitas adotadas pela Administração Pública, o entendimento acerca do ciclo tributário, e as ações utilizadas para o socorro ao crédito.

Por fim, o chamamento Constitucional ao problema em questão, de modo a demonstrar os métodos empregados e estabelecidos frente a todas as condutas lícitas e ilícitas da administração pública tributária. Além disso, sinalizará as circunstâncias que possibilitarão a responsabilização do Estado pelos danos ocasionados.

Desta forma, será possível chegar a uma conclusão sobre o papel Constitucional na salvaguarda das relações tributárias.

## **2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR**

O crédito tributário figura como principal instrumento no combate às desigualdades no Brasil, sendo estopim para o financiamento de políticas públicas, que incidirão no socorro e resgate dos menos afortunados e na manutenção dos anseios sociais básicos, este, não reconhecendo classe ou qualquer outra característica específica, considerando que a finalidade do imposto é arrecadar recursos financeiros para o Estado, que serão utilizados para o financiamento da máquina pública e tudo que for realizado em prol da sociedade. Não podendo esquecer os demais tributos, que irão suprir e remunerar determinados custos advindos das necessidades pessoais do contribuinte.

Estando o tributo atrelado a história, por este fazer parte de todo o contexto desenvolvimentista das civilizações, atuando, portanto, como acessório a todas as organizações sociais, no qual para gerir e movimentar os interesses, sejam eles sociais ou pessoais. Ademais,

se pode notar toda evolução do que hoje, por equiparação entendemos como tributos, como presentes dados aos líderes de forma corriqueira, animais, produções agrícolas, dentre outros, para de fato chegar aos moldes que conhecemos na atualidade, onde os valores terão destino e atribuições voltadas ao financiamento da máquina pública e o emprego desses recursos são ferozmente fiscalizados.

É inegável o entendimento acerca de uma sociedade organizada pressupõe a aplicação da tributação, representando, como mencionado, um acessório da figura do Estado para movimentar todo aparato Estatal, fortalecendo a mística de Onde existe Estado, existirá tributo. Com o advento dos estudos acerca do emprego do dinheiro público, a cada dia o emprego desses recursos passam a ser melhores empregados, considerando as políticas sociais, no qual visa sanar heranças deixados por regimes de governo autoritários, como o da monarquia.

Nesse passo, pode-se entender o cuidado do legislador constituinte originário ao produzir uma Carta Magna a qual, em seu texto base, determina direitos e deveres dos entes políticos e cidadãos, garantindo diversos direitos fundamentais. Desta forma, faz-se necessário um peculiar desenho tributário, que não deve constituir mora aos contribuintes, porém, necessita ser rígido para garantir o funcionamento do poder público e ser garantidor de uma redistribuição de renda, ainda que por tais motivos, a tributação brasileira seja considerada inflada.

A Administração Tributária é atividade concreta e imediata desenvolvida pelo Estado, a qual servirá de base para diversas atividades com fito de satisfazer a coletividade. O que não remete apenas ao fato da existência de uma prestação Estatal e sim, de uma obrigação, seja ela no quesito fiscalizatório, arrecadatário ou meramente informativo, a exemplo as exigências de obrigações acessórias na declaração do Imposto de renda ou proventos de qualquer natureza, no qual, algumas pessoas estão obrigadas a declarar valores, mesmo não sofrendo o peso da efetiva tributação.

Em verdade, o procedimento empregado pela Administração Pública no tocante à tributação requer uma série de amarras, nas quais estarão as limitações constitucionais ao poder de tributar, a competência tributária englobando a repartição de receitas oriundas da arrecadação pública, os legitimados ativos e passivos, dentre outras nuances. Nesse passo, a própria máquina pública, instrumentaliza procedimentos de arrecadação, observando os princípios constitucionais para então arrecadar os tributos e alocar o produto junto aos órgãos competentes, partindo da Administração Pública Direta, sendo estes a União, Estados e Distrito Federal e os Estados.

Destarte, a tributação por muita das vezes pode despertar o sentimento de desconforto, personificando um peso do bolso do brasileiro, entretanto, se torna necessário considerar a legitimidade das normas tributárias, sendo essas estabelecidas mediante a representação do povo, que se dará por meio dos legisladores e não sendo algo absurdo. Por mais que todo o sentimento seja de peso, o procedimento adotado faz com que aceitemos a tributação de forma pacífica. Por entender justa e possuir anseios inerentes a uma sociedade organizada, pautada na ética, moral e na justiça, vinculamos os atos como legítimos.

Nesse contexto, a legitimidade da tributação requer justificativa, fazendo-se necessário o aprofundamento dessas normas para debruçar-se sobre as nuances que permeiam a tributação e seus limites, despertando a necessidade de uma limitação ao poder de tributar. A adoção de sistemas de freios e contrapesos costumam nortear todo o sistema jurídico brasileiro, afinal, o Estado não pode adotar uma conduta ilícita, em que apenas vai exigir o cumprimento das normas, não importando os meios e limites, motivo pelo qual criaram-se normas legais, seja ela de cunho constitucional ou infraconstitucionais, visando balizar e assim conduzir a atuação pública de modo razoável.

Eduardo Sabbag (2021, p. 1) define o Direito Tributário como um ramo do Direito Público atuando como uma espécie de sistema compulsório, no qual, o ente público, na figura do seu representante, em regra, não tem escolha quanto a disposição do crédito tributário proveniente das relações jurídicas. Como referido, o ente público será a União, Estados, Municípios e Distrito Federal e em contraponto, no outro polo da lide, estará o contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica, o que faz necessário, visto a discrepância de forças, a instituição de limitações ao poder de tributar.

Paulo Caliendo (2022, p. 17) por sua vez, define o Direito Tributário como ramo didaticamente autônomo vinculado ao direito público, trazendo a vinculação do direito tributário com outros ramos do Direito brasileiro, como o Civil, os pressupostos do Direito Tributário, ainda que predominantemente seja ramo do Direito Público, deve ser, também, buscado junto ao Direito Privado, no qual, se tem a ideia e surgimento do Direito Obrigacional. A principal barreira acerca da mencionada Escola é a disparidade de forças entre os polos da lide, o Estado possui larga vantagem frente ao indivíduo, já que nesta escola, a relação obrigacional ocorre entre indivíduos pareôs.

Ainda nesse contexto, existe a Escola do Direito Financeiro, em que o Direito Tributário figura como parte do Direito Financeiro, que terá como principal objetivo debruçar-se sob as atividades financeiras do Estado, especialmente no quesito de arrecadação de receitas, sendo este, o entendimento dos notórios Enno Becker (1919) e Aliomar Baleeiro (1974). Assim como

a Escola do Direito Civil possui críticas, a do Direito Financeiro consiste na diferença entre os princípios consolidados no Direito Tributário, no qual se demarca limitações e consolida direitos, atingindo uma lógica e abrangência superior ao do Direito Financeiro.

A Escola do Direito Administrativo pauta o Direito Tributário como uma relação Fisco e Contribuinte, resumindo-se a administração tributária. Ao trilhar esse caminho, incide na subordinação do Direito Tributário frente ao Administrativo e igualmente ao ocorrido na escola anteriormente citada, os princípios do Direito Tributário são independentes e abrangentes, o que por sua vez, afasta essa subordinação.

Em verdade, a Escola Constitucional, por apontar caminhos de repartição de receitas, princípios, limitações ao poder de tributar, estabelece um vínculo com o Direito Tributário a ponto de gerar questionamentos recorrente sobre a constitucionalidade das leis, portanto, é o viés que caminha e alimenta o Direito Tributário como fonte superior. a partir de agora, explorar-se-á, de maneira breve, o complexo sistema tributário brasileiro com o fito de melhor ambientar o tema do TCC.

Eduardo Sabbag (2021, p. 141) determina as fases da relação jurídico-tributária, sendo elas a hipótese de incidência como o momento contemplativo em que o fato vai acontecer. Seguido do fato gerador como a definição da natureza do tributo na realidade - que ensejará a Obrigação Tributária - destinada ao sujeito envolvido na relação e gerará o Crédito Tributário que é propriamente o valor devido decorrente da relação tributária.

Eduardo Sabbag (2021, p. 146) aponta que a capacidade tributária representa a condição do contribuinte para arcar e figurar no polo passivo da relação jurídica, o que apresenta um sentido amplo acerca do determinado em lei e situação realística do contribuinte frente ao sistema tributário brasileiro. No tocante a importância da tributação, em determinados casos, a contribuição seria ínfima para o Estado e extremamente onerosa para o contribuinte, de modo a significar que o fisco estaria interferindo diretamente na qualidade de vida do sujeito passivo da relação jurídico tributária, a ponto de constituir transgressão a norma dos direitos básicos garantidos na Constituição da República Federativa do Brasil, como o acesso a alimentação.

Para Paulo Caliendo (2022 p. 238) a relação jurídico tributária abrange temas como obrigações tributárias, crédito tributário, lançamento e causas de extinção, exclusão e suspensão do crédito tributário. A busca pelo equilíbrio das contas públicas deve ser realizada de forma responsável, respeitando os direitos dos contribuintes e seguindo os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, que deverão ser o principal balizador de qualquer sistema público.

## 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS

Nessa vereda, cumpre reforçar o papel da tributação no financiamento do Estado Democrático do Direito, uma vez que o tributo, a luz do Artigo 3º do Código Tributário Nacional, figura como “toda prestação pecuniária, compulsória em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (Brasil, 1966). Dessa forma, assume o papel de realocar receitas no quesito redistribuição de renda, atuar na manutenção de toda a máquina pública promovendo serviços, seja ele divisível ou não, para fim de promover o bem-estar social.

Sob esse prisma, a Constituição da República Federativa do Brasil, estabeleceu, de forma taxativa, para que da mesma forma se promova os Direitos Fundamentais através da tributação, essa arrecadação possua, divisões, limitações e regras procedimentais, visando proporcionar a maior segurança jurídica para todos os habitantes da sociedade, inclusive aqueles que serão diretamente beneficiados pela consequência da tributação, seja na forma de um benefício assistencial ou de uma mera reforma no bairro. Para tanto, foram atribuídos tributos específicos, para cada Ente da Federação, sendo eles, conforme o entendimento da teoria Pentapartida o Imposto, Taxas, Contribuição de Melhoria, Empréstimo Compulsório e Contribuições Especiais.

A primeira espécie tributária a ser abordada é o Imposto, está previsto no art. 16 do CTN, sendo um tributo não vinculado e portando, não é exigido uma contraprestação de uma atividade estatal, nesse passo, o relevante para a referida tributação é a incidência no fato gerador. Nesse sentido, o emprego dos recursos da arrecadação serão empregados convenientemente a atividade financeira do Ente arrecadador, o que difere do pensamento popular a exemplo da atribuição dos leigos acerca do IPVA estar vinculado a melhorias e financiamento de melhorias e manutenções de pavimentações, estradas ou qualquer ato relacionado ao mobilidade automobilística, ainda que nada impeça que os valores arrecadados possam ser utilizados no emprego de melhorias em estradas, estes, não estarão vinculados.

Dentre esses tributos, a segunda espécie de tributo é a taxa, possui a previsão legal no artigo 77 do Código Tributário Nacional; figura como tema problemático nos debates tributários, sendo um tributo que terá como característica e fato gerador o exercício do poder de polícia, no qual, se configura pela atividade fiscalizadora decorrentes da Administração Pública, a utilização efetiva do serviço, bem como o uso potencial de um determinado serviço, desde que seja utilizado pelo contribuinte de forma efetiva, tenha caráter divisível e tenha sido

colocado à disposição. Tendo como uma das principais características a não observância ao princípio da capacidade contributiva, afinal, levará em conta o custo efetivo do serviço prestado, ou seja, um tributo vinculado

A terceira espécie tributária é a Contribuição de Melhoria, a qual possui caráter vinculado e de forma prática e exclusiva deve se limitar ao valor da obra efetivamente realizada. e considerar a valorização imobiliária. Faz-se necessário destacar a peculiaridade desta espécie, que irá considerar como fato gerador a valorização financeira do imóvel e como base de cálculo o efetivo acréscimo ao valor do imóvel.

Avançando para a quarta espécie tributária, chegamos ao Empréstimo Compulsório, no qual, possui uma característica única, pois, no ato de sua instituição, a Lei Complementar que o editar, deverá conter de forma direta o prazo e condição para devolução da importância financeira suportada pelo contribuinte, desta forma, possui arrecadação vinculada. A par disso, só poderá instituir o referido tipo tributário quando se tratar de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, a iminência de guerra ou sua efetivação e nos casos de investimento público que possua caráter urgente com notória relevância nacional, cumpre ressaltar que essa espécie de tributo é de competência exclusiva da União.

A quinta e última espécie de tributos são as Contribuições Especiais, no qual possui arrecadação vinculada. Trazendo um importante adendo, o referido tributo, diferente da taxa, pode ter a mesma base de cálculo de imposto e para assumir uma função única, este, como dito, adotará o sistema de receita vinculada e irá remunerar o serviço a qual foi criada, podendo inclusive remunerar serviços públicos indivisíveis e não específicos.

Nesse sentido, uma grande parte da população brasileira, especialmente aqueles que estão no meio ao que se considera pobreza e riqueza, aqueles contribuintes que não ganham o suficiente para ser rico ou ter uma vida financeira média e ganham o suficiente para não figurar em situação de pobreza, como passar fome ou ser beneficiário de programas sociais, como o Bolsa Família e demais benefícios, são fortemente atingidos por não gozarem de isenções ou possuir um patrimônio consolidado que a tributação não signifique um enorme obstáculo. Com o advindo da crise financeira mundial, decorrentes de guerra e incontestável herança da pandemia de COVID-19, o Brasil ingressou em um assombroso colapso, em que itens básicos de consumo passaram a ser verdadeiro vilões para o bolso no cidadão.

De forma acessória, com a precificação elevada pelas mais diversas justificativas dos itens básicos de sobrevivência, existe a tributação, que somados estão atingindo não somente os referidos no parágrafo anterior, enquadrados abaixo da classe média e, de forma violenta,



aqueles que sobrevivem de auxílios e subempregos, afinal, a tributação está presente em praticamente todos os atos praticados dentro da sociedade brasileira.

## 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Paulo Caliendo (2022 p. 130) afirma que a repartição de competência é fundamental para o entendimento de como a União, Estados, Municípios e Distrito Federal irão obter suas receitas. Esbarrando nas limitações constitucionais ao poder de tributar, no qual a organização arrecadatória tomará formas e métodos respeitando a dignidade da pessoa humana na forma de dignidade do contribuinte, que saberá a quem pagar e de quem irá proceder com a cobrança e eventual recolhimento ou prestação de informação.

A autonomia das unidades federadas se dá em decorrência da competência própria, a qual, por sua vez, é garantida em razão da arrecadação de recursos públicos obtidas por meio da tributação, no qual garante a autonomia financeira que solidifica características do Federalismo. Cumpre ressaltar a responsabilidade do legislador ao solidificar um sistema rígido de repartição de receitas para então assegurar o mencionado caráter sólido do Federalismo no Brasil.

Vale lembrar, a competência tributária nada mais é que a atribuição da norma constitucional autorizadora do poder para legislar sobre as matérias tributárias. Como bem estabelece o jurista Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016, p.67), a melhor definição para competência tributária é a de um poder limitador, não devendo ser atribuído ao entendimento acerca do tema em apreço, um patamar de superioridade do ente tributante frente ao contribuinte.

Em linhas gerais, faz-se necessário pontuar que a doutrina, na forma da dissertação de Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016 p.56) destaca seis características, sendo elas a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício. As mencionadas características trazem consigo elementos de extrema importância nos quesitos de aplicabilidade da competência, como o da indelegabilidade, já que a competência tributária é indelegável, não podendo a União através de procedimentos normativos comuns e de menor complexidade, modificar o determinado no texto Constitucional.

Em paralelo a isso, pode-se tecer críticas quanto a algumas das mencionadas características da competência tributária, a exemplo da Privatividade, sabido que a União, valendo-se de suas prerrogativas, ainda que de forma extravagante, pode, em caso de guerra

externa ou a sua iminência, valer-se da base de cálculo e fato gerador dos impostos já existentes. Além disso, no tocante a inalterabilidade da competência, existem métodos para que se possa transformar, ampliar e até suprimir competências tributárias.

Além desse fator, realçando outra característica positiva da Constituição da República Federativa do Brasil do ano de 1988, preocupou-se em de forma clara em nomear os tributos, bem como apontar para qual ente da administração pública este seria destinado. Nesse contexto, cumpre apontar as nuances da competência comum para instituição de taxas e contribuição de melhoria, no qual, embora tenha livre competência, os entes federativos devem estar alinhados aos princípios, constitucionais, em especial o da legalidade e anterioridade.

Ricardo Xavier (2023, p. 82), reparte a competência tributária em privativa, na qual será a atribuição constitucional para instituição de impostos; comum, atribuída as taxas e contribuições; exclusiva, figurando como predeterminação de um único entre o legitimado para criação de determinado imposto, a exemplo do Empréstimo Compulsório; o residual, que compete exclusivamente a União; extraordinária, no qual, possibilita que a União crie o imposto de guerra e a cumulativa que são particularidades pertencentes ao Distrito Federal, que irá desempenhar as atribuições atinentes ao Estado e Município.

Nesse contexto, é importante ressaltar alguns tributos de competência tributária privativa, a luz da Constituição Federal de 1988, pertence a União a competência de instituir o Imposto de importação de produtos estrangeiros; exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, nos termos de lei complementar; Impostos Extraordinários, aos Estados, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores; transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos, aos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana; transmissão intervivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; serviços de qualquer natureza, não compreendidos pelo ICMS, definidos em lei complementar.

### 2.3 LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR

Ao ser imparcial quanto a existência do fato gerador e cobrança persuasiva do tributo, é rotineiro encontrar excessos cometidos na prática das execuções fiscais e serviços de fiscalizações. Por esta razão e de forma brilhante o legislador constituinte estabeleceu limitações ao poder de tributar, que estarão previstos na Constituição Federal, na seção II, artigo 150 e seguintes, entretanto o referido artigo e seus incisos são os que mais evidenciam essa preocupação em estabelecer limites constitucionais ao que o Ente Público não deverá fazer, sendo expresso e taxativo.

Para a justa tributação, faz-se necessário considerar as limitações ao poder de tributar, sendo a principal delas os princípios constitucionais, a qual resulta em uma barreira na atuação estatal, fornecendo parâmetros para uma tributação justa e coerente. Nesse contexto, pode-se destacar os princípios os quais servirão de baliza para que o legislador não cometa excessos ao exigir o cumprimento da obrigação tributária, desta forma, os princípios da anterioridade, legalidade, irretroatividade, igualdade e capacidade Contributiva, o do não confisco.

O respeito ao princípio da anterioridade, o qual possui sua previsão legal no Artigo 150, inciso III, alíneas “b” e “c”, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988), estabelece que os instituição ou majoração de tributos possam ser feitas no exercício subsequente. Nesse passo, notou-se brechas no tocante a prática legislativa acerca desse dispositivo, ocasionando a instituição de tributos no último dia do exercício financeiro, ocasionando a instituição ou majoração 24 horas após a edição da norma; desta forma, a Constituição estabeleceu a anterioridade nonagesimal, em que a lei deverá respeitar 90 (noventa) dias para instituição ou majoração do tributo, blindando o contribuinte de sofrer cobranças supresas, salvo suas exceções.

A observância ao princípio da legalidade, com previsão no artigo 150, inciso I, da CRFB/88, destaca que nenhum tributo pode ser instituído ou majorado sem lei que anteriormente o estabeleça. Sobre o assunto, Ricardo Xavier (2023 p.82) aponta que somente a lei em sentido estrito, seguindo o devido rito, poderá instituir, extinguir, majorar ou reduzir o tributo, assim como o princípio da Anterioridade, o da Legalidade também possui suas exceções, a exemplo da alteração de alíquota por parte do Poder Executivo.

Assim com os dois princípios ora mencionados, destacam-se e reafirma-se outros princípios, que são eles o Princípio da Legalidade, que de forma reiterada, destaca ser, apenas, permitida a cobrança de tributos por meio de lei; ou seja, a criação de impostos, taxas e contribuições sociais só pode ser feita por meio de lei em sentido estrito, respeitando-se os

requisitos formais e materiais previstos na Constituição. Avançando ao Princípio da Anterioridade: os impostos só podem ser cobrados após decorrido um prazo mínimo de 90 dias da publicação da lei que os instituiu ou aumentou.

No Princípio da Irretroatividade, os tributos não podem ter efeito retroativo, ou seja, não podem ser cobrados em relação a fatos geradores ocorridos antes da publicação da lei que os instituiu ou aumentou. Alcançando o Princípio da Capacidade Contributiva os impostos devem ser cobrados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, levando em consideração o seu patrimônio, renda e gastos.

Adentrando o Princípio da Não Confiscatoriedade, os tributos não podem ser tão elevados a ponto de inviabilizar a atividade econômica do contribuinte, de outro modo, o Princípio da Uniformidade Geográfica, os impostos devem ser cobrados de forma igualitária em todo o território nacional. Tendo também suas exceções previstas em espalhado no texto constitucional, para o objetivo em tela, resta necessário que essas limitações como a eventualidade de uma guerra, calamidade pública, e demandas que são de extrema urgência, alguns desses princípios serão relativizados, entretanto, deverão manter a interpretação restritiva.

Para Eduardo Sabbag (2021, p. 1) as limitações ao poder de tributar representam uma proteção ao cidadão, comunidade e entidades instituidoras e cobradoras. Em sentido amplo, todos aqueles que compõem a relação de interesse tributário, estando prevista na Constituição Federativa da República Brasileira de 1988, nos artigos 150, 151 e 152 materializam-se nos princípios da legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade, bem como os institutos da proibição do confisco, liberdade de tráfego e imunidades.

Nesse passo, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 2013) afirma a importância dos princípios jus tributários, chamando a atenção para conexão entre os princípios previstos na constituição de cunho tributário e os métodos constitucionais de limitação ao poder de tributar. Ainda que os princípios não configurem um comportamento, representam um balizador de interpretação para aqueles ditos operadores do direito, ainda que estes, no geral, não representem ou estejam classificados como lei, porém, enquanto definições legais, são e devem ser utilizados na aplicação e interpretação do Direito.

### **3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Avançando sobre o entendimento que os atos sociais estão estritamente ligados a tributação, a Fazenda Pública, ao se deparar com a necessidade de custear todo o mecanismo e

auxiliar no lado social, esbarra em *déficits* orçamentários, sonegações e situações alheias a realidade comum com a chegada de uma pandemia que afetou fortemente o bolso dos contribuintes. Nesse passo, as medidas adotadas pelo fisco para assim obter a satisfação do crédito tributário costumam ser exacerbadas, se valendo da justificativa no princípio do Direito Tributário da Indisponibilidade do Crédito Tributário.

Para aquele indivíduo que figurará como o próprio Estado, pouco importa o quadro social ou realidade vivida, apenas deverá observar se a pessoa física ou jurídica incidiu em alguma das hipóteses de fato gerador que configure a tributação. Um indivíduo não pode dispor de uma importância financeira ligada a arrecadação devidamente normatizada e amparada pela Constituição da República Federativa do Brasil.

Paulo Caliendo (2022. p. 213) aprofunda as problemáticas que permeiam o ramo do Direito Tributário, trazendo conceitos e apontando as práticas abusivas em matéria tributária, afirmando que o sistema brasileiro não se dedica a um estudo aprofundado acerca das práticas abusivas do tema em apreço, o que torna os procedimentos indevidos ainda mais amplo que o imaginário atual. O conflito entre auto planejamento da vida financeira privada e o dever de pagar impostos, o que rotineiramente coincide com práticas de evasão, elisão e elusão tributária.

No caso em apreço, cumpre salientar os privilégios do crédito tributário, os quais asseguram à Fazenda Pública a preferência de recebimento em determinados casos; desta forma, a inteligência do Código Tributário Nacional, em seu artigo 186, estabelece o crédito tributário como preferencial a qualquer outro crédito, seja qual for sua natureza, ressalvados os decorrentes da legislação trabalhista. Nesse contexto, com a ressalva das exceções, a construção normativa para que a máquina pública não tenha a sua principal fonte de renda comprometida com nuances cíveis, seja ela no âmbito da falência ou na abertura de um inventário, a qualquer sorte, a Fazenda Pública terá o seu anseio atendido.

Nesse sentido, o crédito tributário goza de garantias em que toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito, assegurado direitos como o bem de família no tocante a penhora de imóveis. Nesse passo, responderá pelo débito tributário, além das pessoas físicas e jurídicas, o espólio, a massa falida, ainda que o bem goze de cláusula de impenhorabilidade ou inalienabilidade, com ressalva do mencionado bem de família, que também se encontram elencados pelo CPC, em seu Artigo 833.

### 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

De forma direta, Ricardo Xavier, em sua obra “Direito Tributário série manuais de direito” (2023 p.150) classifica que o crédito tributário é o valor constituído, que o contribuinte deve pagar ao Estado, oriunda da relação obrigacional entre o fisco e o contribuinte. Analisando as partes do crédito tributário, pode-se identificar o Fato Gerador, no qual através de dispositivo previsto em lei, a sua incidência levará ao nascimento da referida obrigação tributária; nascida a obrigação, os parâmetros para obtenção dos valores do crédito tributário se darão mediante a Base de Cálculo, o que irá originar a Alíquota, na qual determinará o percentual incidente sobre o tributo; feito isso, encontra-se o valor em pecúnia atribuído ao crédito tributário, sendo, portanto, o valor que o contribuinte deve ao Estado.

Ademais, para que toda essa construção se torne exigível, deve existir o lançamento fiscal, procedimento da organização pública que irá formalizar o crédito tributário, notificando e estabelecendo a exemplo, datas para o pagamento do tributo, como no caso do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Outro desdobramento importante a respeito do crédito tributário é a extinção, podendo ocorrer com o pagamento, compensação, remissão, anistia, prescrição e decadência.

Ainda sobre o lançamento fiscal, Ricardo Xavier (2023, p.155) destaca três modalidades de lançamento, sendo elas a de Ofício ou Direto; por Declaração ou Misto e por Homologação ou “autolançamento”. Nesse contexto, o lançamento de ofício é aquele realizado de pelo ente tributador, em que será inerente todos atinentes a tributação, de modo a identificar o sujeito passivo, perceber a incidência no fato gerador, atribuir a base de cálculo, hipótese de incidência e devida adequação de alíquota.

No lançamento por Declaração ou Misto, com previsão legal no Artigo 147 do Código Tributário Nacional, a qual enquadra o lançamento realizado pelo sujeito passivo da relação tributária, presta as devidas informações inerentes ao tributo a autoridade tributária. Desta forma, o ente tributante, irá revisar todo o procedimento, concretizando assim o trabalho em equipe do fisco e contribuinte, restando fixada a obrigação de pagar, apenas, posteriormente ao exame da autoridade fiscal.

A par disso, é de bom alvitre ressaltar as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Sabido os passos necessários para a constituição e exigibilidade, podendo o fisco exercer a sua soberania para usando os seus mecanismos administrativos e judiciais converter o referido em dinheiro – e como visto, o crédito tributário não pode ser considerado inexigível ou considerado de livre disposição mediante iniciativa/vontade dos operadores do poder público

– desta forma, faz-se necessário medida que figurarão como freios e contrapesos ao ímpeto de exigir a referida cobrança.

Em seu Artigo 151, o Código Tributário Nacional elencou as hipóteses de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, atuando como bloqueador ao ente público de cobrar o valor oriundo da relação jurídico tributária ao contribuinte. Esse fenômeno impossibilita, inclusive, de forma prática que o fisco se utilize de suas ferramentas como a emissão de Certidões Positivas da dívida ativa, obrigando-o a exemplo, conceder emissão de Certidão Positiva com Efeito de Negativa, possibilitando que o contribuinte goze das prerrogativas de não ter débito por hora exigível junto ao ente tributante.

Acerca da extinção do crédito tributário, Bruno Maciel Dos Santos (2013, p. 17) considera a satisfação do crédito tributário efetivada quando quaisquer dos elementos constitutivos estiverem ausentes, fato que descaracteriza a obrigação tributária. A par disso, respeitando o princípio da legalidade, por hora, já trabalhado, a extinção do referido crédito, necessita estar, assim como a instituição ou majoração do tributo, abarcado em lei no seu sentido estrito.

Valendo-se novamente dos ensinamentos do Ricardo Xavier (2023, p. 174-191), tem-se por inegável que as modalidades de extinção do crédito tributário estão subdivididas no pagamento, compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado e dação em pagamento de bens imóveis. Nesse sentido, a consolidação de ideias acerca da extinção da obrigação tributária começam a ser delineadas de modo a não restar dúvidas quanto a satisfação ou inexigibilidade do crédito tributário.

Para isso, cumpre entender que a modalidade “pagamento”, primordial instrumento de satisfação, inclusive, preferida pela administração pública. Na forma do artigo 162 do Código Tributário Nacional, o crédito tributário pode ser “efetuado em moeda corrente, cheque, ou vale postal e nos casos previsto em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico” (Brasil, 1966); não obstante a isso, também poderá ser realizado através de procedimentos eletrônicos bancários, podendo, no caso do descumprimento ao pagamento, o montante será acrescido de multa, e também acrescido o juros de mora, cabendo ao sujeito passivo da relação, efetuar o pagamento ou buscar meios legais de contestação.

A segunda modalidade é a compensação, na qual, a Administração Pública, analisando o caso concreto em particular, poderá, a rigor da Lei, aplicar o referido instituto, desde que seja entre crédito tributário e crédito líquido e certo, pertencente ao sujeito passivo. Vale ressaltar,

acerca dos créditos oriundos de contestações judiciais, que ainda não possuem o seu trânsito em julgado, ou seja, a compensação do tributo, apenas, poderá ser feita com o trânsito em julgado da decisão que referendar o objeto da contestação.

O próximo modelo de extinção do crédito é realizado através da Transação a qual pode ser conceituada de uma forma resumida como uma espécie de acordo entre as partes. Para esse método, deve ser seguido o princípio da impessoalidade, respeitando preceitos como a ausência de juízo de valor ou conveniência e o mais importante, sendo o crédito tributário receita indisponível, este não pode ser relativizado mediante a vontade do agente público e sim deverá seguir o texto normativo, cabendo ressaltar que a Lei atribuirá o agente competente a autorizar a referida transação.

Assim como a transação, a lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder remissão, seja ela total ou parcial. Nesse contexto, será observado os seguintes critérios estabelecidos pelo artigo 172 do Código Tributário Nacional, sendo estes a “situação econômica do sujeito passivo; erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato; à diminuta importância do crédito tributário; considerações de equidade, em relação as características pessoais ou materiais do caso e condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante” (Brasil, 1966).

O instituto da decadência, salvaguarda a segurança jurídica das relações judiciais, estabelecendo a perda do direito de pleitear em juízo em decorrência do decurso do tempo, figurando como um verdadeiro freio e contrapeso para evitar que a qualquer tempo o Fisco exerça a liberdade de constituir o crédito em face do sujeito passivo. A inércia da Administração, seja por qualquer motivo, não pode ser suportada pelo polo passivo, ocasionando a perda do direito de constituir o crédito, nesse passo cumpre destacar que o prazo decadencial está previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional, no qual, fixa o referido em 5 (cinco) anos (Brasil, 1966).

O próximo modalidade goza do mesmo prazo estabelecido no instituto anterior, entretanto, a sua previsão normativa será encontrada no artigo 174 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que “a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva”. Desta maneira, cumpre estabelecer o doutrinário trazido por Ricardo Xavier, o qual manifesta que “a prescrição tributária é a perda do Direito do Fisco ajuizar a ação de execução fiscal”.

A conversão do depósito em renda, a luz dos ensinamentos de Ricardo Xavier (2023, p. 189), consagra-se mediante o advento da vitória do fisco, seja ela na esfera administrativa ou judicial, funcionando inclusive como um sinal de boa fé para que o ente tributante não ajuíze



uma execução fiscal. O referido instituto não se confunde com o pagamento antecipado e homologado, no qual serão inerentes aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nesse passo, o valor pago de forma antecipada só funcionará como meio de extinção do crédito tributário mediante a ulterior homologação do fisco.

Para Ricardo Xavier (2023, p. 190) a consignação em pagamento quando julgada procedente, este instituto ocorre quando o ente tributante, inviabiliza o pagamento do tributo, não tendo o contribuinte, mesmo querendo pagar, a possibilidade administrativa de efetivar o pagamento. O referido procedimento deve ser realizado através de uma ação judicial e ao ser julgada procedente, acarretará a satisfação do crédito tributário e consequente extinção, obrigando o setor administrativo do Fisco, geralmente a Dívida Ativa, proceder com eventuais baixas de débitos, desbloqueios ou remoção de qualquer outro meio coercitivo utilizado na busca da satisfação do crédito tributário.

Situação semelhante pode ocorrer quando o contribuinte, valendo-se das vias administrativas, oferece defesa quanto a existência do débito e, sendo assim, ao lograr êxito em todas as instâncias, ocasionando uma Decisão Administrativa Irreformável, o ente tributante deve proceder com a baixa e extinção dos débitos fiscais. Adentrando o campo da Decisão Judicial Transitada em Julgado, de modo a que, assim como no âmbito administrativo, o sujeito passivo da relação tributária, obtenha êxito na demanda judicial, tendo a decisão atingido o trânsito em julgado, restará ao fisco, além de suportar as consequências oriundas da perda de um processo judicial, proceder com as devidas baixas e considerar o crédito como extinto.

Outra hipótese de extinção do crédito tributário, materializa-se pela dação em pagamento de bem imóvel, em que a lei estabelecerá o procedimento e condição adequada para efetivação da dação. O grande quesito dessa alternativa se dá em razão do sujeito ativo da relação tributária apenas estará autorizado a aceitar bem imóvel, em regra, não sendo aceito bem móvel ou a prestação de serviços com o intuito de satisfazer e extinguir o crédito tributário.

Ainda nesse contexto de satisfação do crédito tributário, cumpre esclarecer as diferenças entre anistia e isenção, meios pelos quais se impede a constituição do crédito tributário; ou seja, o momento do acontecimento desse instituto se dará anteriormente a constituição do crédito tributário. A previsão legal da referida exclusão é obtida no artigo 175 do Código Tributário Nacional e é de extrema importância salientar que o agente beneficiado com um desses institutos permanece sujeito às obrigações acessórias (Brasil, 1966).

A isenção deve observar uma previsão legal, na qual deverá conter todos os requisitos para concessão do referido benefício; para Ricardo Xavier (2023, p. 194), “a Lei que instituir a isenção impede que o crédito tributário venha a nascer, extraindo da hipótese de incidência um,

ou mais de um, dos seus elementos mínimos”. Nesse contexto, a Isenção age inibindo a consolidação do rol taxativo para o nascimento do crédito tributário, figurando, portanto, como uma política de governo.

Em uma perspectiva totalmente diferente à anteriormente apresentada, a anistia comporta-se como um perdão legal, cumprindo salientar que o entendimento acerca seu não cabimento aos atos tipificados como crime ou qualquer meio doloso ou viciado. Dito isso, o presente instituto ataca a constituição do crédito de caráter punitivo, motivo pelo qual, para isso, a consolidação do mencionado pode ser obtida através da leitura do artigo 180 do Código Tributário Nacional, no qual aponta que a anistia abrange as infrações cometidas anteriormente a vigência da lei que a concede.

Visando construir um entendimento acerca do crédito tributário, é de extrema importância fixar um entendimento em relação ao caminho para constituição desta, nesse passo, cumpre ressaltar o entendimento do sistema normativo brasileiro, no qual estabeleceu que compete exclusivamente a autoridade administrativa constituir o crédito tributário. A par disso, o caminho percorrido até a exigibilidade da pecúnia se dá da seguinte forma, constatado a hipótese de incidência mediante execução do fato gerador, se cria a obrigação tributária que através do lançamento realizado, como dito, pelo órgão competente da administração pública, surge o crédito tributário.

Dito isso, vale ressaltar, o distanciamento entre uma relação obrigacional tributária de uma relação obrigacional cível. Nesse contexto, a relação entre civis pode ser modulada de acordo as vontades das partes, ao contrário disso, as relações tributárias são formadas por uma das partes em que não pode abrir mão do débito fiscal, visto que essencialmente a verba pública goza de indisponibilidade, característica que impossibilita a resolução da lide através de acordos judiciais que possam onerar a Fazenda Pública no tocante ao crédito tributário já constituído.

Tornada a obrigação tributária exigível, o procedimento para obtenção da satisfação desse crédito se dá através de procedimentos administrativos de cobranças, não sendo suficientes, o ente federado, fazendo uso de suas Procuradorias, iniciam o processo de Execução Fiscal, no qual, ensejará a satisfação do crédito tributário de forma a ser mais persuasivo, possibilitando o bloqueio de bens móveis ou imóveis, protestos em cartórios, dentre outras medidas constritivas. A judicialização do processo demonstra a efetivo funcionamento da máquina pública na busca pela satisfação do crédito tributário.

### 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para instrumentalizar os procedimentos necessários para a satisfação do crédito, a Fazenda Pública, dispõe de mecanismos impositivos que darão legitimidade a pleitear judicialmente essa busca pela quitação tributária, entre elas, está um dos instrumentos fundamentais a propositura da Ação Judicial de Execução Fiscal, que além da Petição Inicial, deverá conter o título executivo extrajudicial, chamado de Certidão de Dívida Ativa – CDA, que terá além da presunção de veracidade, a característica da liquidez do quanto é devido, considerando juros moratórios e a respectiva correção. Entendido a finalidade do imposto e o principal instrumento utilizado para propriamente buscar a satisfação do crédito tributário e o utensílio indispensável para municiar a movimentação jurídica é possível vislumbrar que existe um conflito entre cobrar de forma severa o contribuinte, para que os serviços públicos possam ser prestados para o mesmo indivíduo.

Nesse passo, é de bom alvitre ressaltar as nuances da Administração Pública, a qual terá o papel de fiscalizar e inscrever em dívida ativa, cabendo a emissão de certidão positiva ou negativa. A autoridade administrativa nesse contexto, deve respeitar e seguir determinados procedimentos que serão fundamentais para o lançamento fiscal e assim a constituição do crédito tributário, a exemplo do agente público que ao fiscalizar determinada atividade do contribuinte, encontre divergências as normas legais e proceda com eventual sanção ao estabelecimento, deve documentar o procedimento, com o fito de servir como lastro probatório a um processo administrativo.

A dívida ativa possui a previsão legal no artigo 201 do Código Tributário Nacional (Brasil, 1966), o qual estipula que “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.”. Dessa forma, realizado o procedimento administrativo para consolidação da obrigação tributária, o sujeito passivo não apresente impugnação ou não satisfaça o saldo devedor, a autoridade administrativa encaminhará o registro do contribuinte para lavratura em dívida ativa, a qual, como dito, goza de presunção de liquidez e certeza da dívida, com a ressalva da existência de prova inequívoca em contrário.

Elencados os procedimentos administrativos usados pela Fazenda Pública para tornar o crédito tributário executável e, portanto, possibilitar a satisfação do referido, cumpre ressaltar o procedimento judicial adequado para obtenção da finalidade em apreço. Desta forma, faz-se

necessário apontar o rito judicial competente aos Entes tributantes no socorro no crédito tributário, para assim fechar ciclo tributário.

A ação em apreço é a de execução fiscal, a qual deverá ser protocolada pela Procuradoria a qual o ente tributante estará vinculado e deverá conter obrigatoriamente a petição inicial e a certidão de dívida ativa; para Celso de Barros Correia Neto (2012, p. 229), “o Estado se utiliza do processo judicial para forçar a transferência compulsória para si de parcela do patrimônio do contribuinte. Na execução fiscal, pretende-se que seja satisfeita obrigação fiscal já devidamente constituída pelo lançamento e realizada a inscrição em dívida ativa”.

Nesse sentido, Andreia Cristina Scapin (2016, p. 110) estabelece que o *modus operandi* da Administração Pública está sujeito à observância da norma e engessado na consecução do interesse público. Desta forma, através do instituto da autotutela o Poder Judiciário reconhece a liberdade da Administração Pública tributária em oportunizar a resolução, eventual discussão e a constituição do crédito tributário, no qual será considerado título extrajudicial, que gozará certeza e liquidez, antes de se levar ao Poder Judiciário.

Em verdade, o legislador estabeleceu mecanismos de atuação da Administração Pública e o ato tributação como de interesse público, segue as premissas de procedimentos. Nesse passo, para Andreia Cristina Scapin (2016, p. 205) leciona que “transcorrido in albis o prazo para pagamento do tributo “devido”, decorrente de uma cobrança legítima, justifica-se a atuação obrigatória do agente público na aplicação de medidas dirigidas à satisfação do crédito tributário, sendo, de consequência, lícito o dano causado por não configurar a lesão de direitos subjetivos do contribuinte (ou responsável).”.

Em linhas gerais, procedendo de acordo ao mencionado anteriormente, a Fazenda Pública estará de acordo ao sistema normativo vigente e de certo, estará dentro do cumprimento legal das suas atribuições; sendo assim, exercendo um ato lícito resguardado pela Lei, na qual servirá de embasamento a consolidação do crédito tributário e autorizará o fisco a proceder, em um eventual cenário de inadimplência, com medidas constritivas de direitos e bens. Desta forma, o dano suportado pelo contribuinte estará dentro do estabelecido no sistema normativo, de modo que o fisco não irá incorrer em qualquer dos institutos de responsabilização pelo dano provocado.

Nesse ponto, cumpre estabelecer o entendimento da atuação do fisco em detrimento do cumprimento da obrigação tributária conforme o entendimento de Andreia Cristina Scapin:

A análise desta hipótese torna-se interessante devido à existência de um conflito de interesses entre a licitude do agir administrativo, ou seja, o interesse público de aplicar as medidas e utilizar os instrumentos previstos em lei destinados ao cumprimento da

obrigação fiscal – que constitui obrigação do agente público na ocorrência do fato gerador sem margem de liberdade sobre a cobrança do tributo, dum lado –; e, o exercício de direitos fundamentais à propriedade e à liberdade, inclusive à livre iniciativa, por parte do contribuinte, no sentido de que tais direitos não podem ser sacrificados além da ação legítima do Fisco, de outro lado (Scapin, 2016, p. 206).

Nesse contexto, a observação da análise de conduta exercida pelo fisco, se mostra essencial, não somente para inibir condutas ilícitas, como também, para conduzir o próprio exercício da administração pública. Desta forma, promovendo e exercendo a atividade de tributar de modo condizente aos direitos e garantias estabelecidos em todos os textos normativos.

### 3.3 ESTRATÉGIAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A par disso, o que podemos observar é um Estado, que pune com rigor, em meio aos protestos da Certidão de Dívida Ativa, que limitarão o acesso ao crédito, que por sua vez, poderá ser uma saída para uma Pessoa Jurídica adquirir recursos financeiros e sanar a inadimplência. Quando ao exemplo da prática tributária no Estado da Bahia, especificamente do Município do Salvador, é visto uma demasia no ajuizamento de ações fadadas aos fracassos por extrapolarem a determinação do art. 234 do Código Tributário E De Rendas Do Município Do Salvador, determina que a empresa que não recolher tributos ou prestar declarações no período de dois anos, restará enquadrada como inativa e posteriormente cancelada, ora, a própria não observância do dispositivo local, representa um abuso nos meios utilizados para obtenção do crédito tributário, em diversos casos, o que se observa é a resolução administrativa do débito, no qual o contribuinte com medo de uma possível sanção judicial, realiza o pagamento do tributo, sem o menor conhecimento de que aquele tributo cobrado posteriormente aos dois anos de inatividade, não tem validade.

Nesse passo, quando o ente público, por não dispor da mão de obra necessária, passa a de forma unilateral e sem critérios técnicos aumentar o valor de venal de bens imóveis para que assim possa cobrar um valor de ITIV (ITBI) ou IPTU mais atraente para os interesses dos cofres públicos, tornando o ato uma mera imposição ao pagamento majorado do imposto, até que o poder judiciário possa firmar um entendimento que regule ou impeça a referida cobrança. Então até que essa prática seja de fato freada, valendo-se da presunção de legalidade, o Estado, no sentido amplo da palavra, realiza diversos atos abusivos em que o contribuinte não tem escolha a não ser pagar o tributo e discutir judicialmente, sob a pena de sofrer uma cobrança judicial através de uma execução fiscal, em que costuma ser um processo bastante rigoroso e com intuito

de fato de invadir os cofres do contribuinte e sanar a dívida acrescida de todas as multas e honorários advocatícios.

Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 205) estabelece dois fatores que influenciam o poder de tributar e decorrem de abusos historicamente praticados, são eles a forte constitucionalização das normas tributárias e o errôneo gerenciamento dos princípios pelos poderes Executivo e Legislativo. Nessa linha de raciocínio, cumpre observar a conduta da Fazenda Pública em juízo, observando a incidência de fatores como a conduta do agente público, dano ilícito ao contribuinte e o nexo de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano, bem como a observância quanto ao dever do contribuinte em figurar no polo passivo de uma demanda jurídico tributária.

Sabida a peculiaridade da conduta do agente público, no uso de suas atribuições fiscais, no qual geram imensas consequências na esfera jurídica, administrativa, cível e pessoal, ou seja, são capazes de produzir danos ao contribuinte. Como mencionado no curso do presente artigo, a estruturação do Estado para satisfação do crédito tributário, especialmente quando, supostamente, o contribuinte incide no fato gerador, oferecendo gênese à obrigação tributária caso esta movimentação do fisco esteja equivocada, esta ocasionará um risco ao patrimônio do contribuinte, podendo sofrer constrictões como o impedimento de concorrer em processos licitatórios, acesso a crédito junto a instituições financeiras, inclusive para pessoas jurídicas o impedimento em participar de programas de governo que possibilitem vantagens específicas, como no caso organizações sem fins lucrativos, indisponibilidade de bens e direitos.

Entendido o fator da conduta do agente público, seja ela por ação ou omissão – este como nos casos em que a administração pública se recusa a receber um pagamento por um crédito tributário – notadamente destoante aos princípios da Administração Pública, em que vão envolver todas as nuances da relação fisco e contribuinte restará extrair o quão de dano foi suportado pelo contribuinte. Nesse passo, caberá ao contribuinte as seguintes ações, declaratória de inexistência de relação jurídica, cabível para Declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes, e deverá ser protocolado antes do lançamento fiscal; anulatória de lançamento fiscal, cabível para anulação do lançamento/credito fiscal após o lançamento, também, quando houver uma execução fiscal, que não foi garantido o juízo, devendo ser distribuída por dependência; anulatória de decisão administrativa denegatória de restituição e visa anulação da decisão administrativa que negou a repetição do indébito.

Ainda sobre as ações do contribuinte, tem-se o mandado de segurança, cabível contra ato coator de autoridade que fere direito líquido e certo não abrigado por *habeas corpus* e *habeas data*, observando o prazo decadencial de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser

preventivo ou repressivo; repetição do indébito, no qual visa repetir o indébito tributário quando houver pagamento indevido ou maior que o devido; consignação em pagamento, cabível para consignar em juízo o crédito tributário, quando o sujeito passivo quer pagar e o fisco não quer receber, quando o sujeito passivo é exigido por mais de um sujeito ativo e ele não sabe a quem pagar; embargos à execução fiscal, na qual é ação autônoma, distribuída por dependência à ação de execução fiscal, possui a necessidade de garantia do juízo e terá sua oposição em 30 dias e a exceção de pré-executividade, na qual será uma petição, ajuizada na ação de execução fiscal, tratar de matéria conhecida de ofício pelo juízo, não cabendo dilação probatória, sem prazo para interposição. A par disso, consolida-se todo o aparato e possibilidades jurídicas de salvaguardar o bem jurídico tutelado do contribuinte.

Ante o exposto, outro comportamento a ser observado é o padrão de ajuizamento, no qual a Administração Pública dotada de seu aparato funcional promove um ajuizamento em massa de execuções fiscais sem que haja uma notória investigação da incidência do tributo ou um real critério de judicialização. Ainda que essa conduta seja resultado da ausência de servidores ou aparato público de investigação, não cabe ao contribuinte arcar, suportando o ônus da ineficiência do Estado, utilizando o instrumento de consulta pública do PJE, não é difícil constatar uma série de sentenças onde as execuções são declaradas extintas pela perda do objeto da ação, ou seja, o fisco, percebendo o erro e a iminência de condenação em honorários advocatícios, retira o débito dos cadastros do ente tributante e para consolidar esse entendimento, observa-se a prolação da sentença no processo (Brasil, 1968), no qual a Sentença foi prolatada em 28 de junho de 2023, colocando em risco aspectos da segurança jurídica e provocando riscos ao patrimônio do contribuinte, visto que o processo perdurou-se entre os anos de 1968 e 2023.

Nessa vertente, a constituição do crédito tributário, como visto, se dá mediante a consolidação do fato jurídico tributário em uma Certidão de Dívida Ativa. Nesse passo, ao buscar satisfazer a necessidade de arrecadação, mesmo não tendo um aparato administrativo suficiente para uma constituição do crédito tributário com uma maior exatidão, a Administração Pública incorre em produções de Certidão de Dívida Ativa - CDA viciadas.

Nesse contexto, para Isadora Nicoli Da Silva (2021, p. 28-35) existem dois tipos de vícios na Certidão de Dívida Ativa, classificados como sanáveis e insanáveis. Desta forma, enquadra-se como sanável aquele no qual é possível, através de uma emenda ou substituição do título extrajudicial no processo, objetivando sanar o vício, sem que exista prejuízo para o trâmite do processo, em paralelo, os vícios insanáveis, dentre eles a mera apresentação genérica do texto legal, sem que exista um devido enquadramento na conduta típica de incidir em um

fato gerador tributário, impossibilitam o prosseguimento da Execução Fiscal, de modo a moldar incertezas quanto a constituição do crédito tributário e, nesse sentido, cabe ao devedor apontar mencionado vício.

Ainda nesse ponto, cumpre salientar as questões que envolvem a defesa em uma execução fiscal, na qual possui vícios na sua fundamentação, especialmente quanto a constituição do crédito tributário. A par disso, resta notório e parece ser prático demonstrar a ilegitimidade passiva do então executado; ocorre que além do risco de diminuição do patrimônio – este fato que inclusive embasa o pedido liminar do executado, de modo a cumprir os requisitos desta, os denominados *periculum in mora* e *fumus boni iuris* – existem diversas outras problemática que incidirão em um ônus extremamente excessivo.

A Dra. Andreia Scarpin (2023), no artigo de título “Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte”, aponta as seguintes situações suportadas pelos contribuintes, a qual demonstra a excessividade de atuação do fisco “ajuizamento de execução fiscal em relação a crédito tributário com exigibilidade suspensa apesar do regular pagamento pelo contribuinte das parcelas do débito incluído no Refis; de IPTU de imóvel que foi objeto de desapropriação pelo município há mais de 10 anos; por dívidas tributárias já adimplidas dada a falta de regularização dos cadastros do Fisco etc.”

Em paralelo ao entendimento doutrinário, quanto a responsabilização do Estado por danos morais, a jurisprudência do STJ caminha em igual sentido, a exemplo do julgado do REsp 773.470/PR da 2º Turma do Superior Tribunal de Justiça, também citado pela Dra. Andreia Scarpin, consagrando o entendimento no qual se reconhece o dano moral presumindo nos casos em que a Execução Fiscal for indevida.

#### **4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR**

Frente às ilicitudes, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 faz frente às cometidas pela Fazenda Pública no exercício do poder de tributar, devendo esta respeitar os princípios constitucionais e normas infraconstitucionais estabelecidas para salvaguardar os direitos dos contribuintes. Nesse passo, a resposta constitucional ao fato em apreço inicia-se nos princípios constitucionais, como o devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.



Ao estabelecer a existência de um devido processo legal, o qual é inerente ao conceito de justiça a existência de garantias como a ampla defesa e contraditório, os quais assegurarão que o cofre do contribuinte não seja invadido ou os bens e direitos constritos antes que se desculta administrativamente ou judicialmente o objeto do litígio. Desta forma, o fisco deve observar os direitos dos contribuintes para promover a cobrança de tributo ou aplicar as penalidades previstas em lei, nesse sentido, enquadra-se a Teoria do risco administrativo, na qual:

Teoria do risco administrativo: São admitidas excludentes de responsabilidade, em razão de caso fortuito ou força maior, culpa exclusiva da vítima e culpa exclusiva de terceiro. Teoria do risco integral: não são admitidas excludentes de responsabilidade, e o Estado deve indenizar todo e qualquer dano sofrido pelo administrado, ainda que causado por culpa ou dolo da vítima (Meirelles, 2010, p. 682-683 apud Bortoleto, 2015, p. 670).

Em seguida, a observação ao princípio da legalidade e isonomia, através do qual a Fazenda Pública deve agir de acordo com a legislação tributária e exigir apenas o que estiver estabelecido em lei, respeitando os ritos pré-estabelecidos nos textos legais. Além desse fator, os contribuintes devem estar enquadrados de forma igualitária, afastando arbitrariedades, assegurando ao contribuinte, que não terá surpresas de tributações criadas ao prazer do fisco, bem como, não encontrará favorecimento ou dificuldade.

Entendido que o contribuinte incidiu no tipo tributário e este, devendo e estando obrigado a realizar o recolhimento/pagamento do tributo e este não o fizer, desencadeando sanções, estas, deverão respeitar a proporcionalidade. Desta forma, a penalidade aplicada deve ser proporcional ao fato típico cometido e sua eventual gravidade.

Nesse contexto, a previsibilidade, assegura que as normas estejam claras, de forma a assegurar que o contribuinte conheça os seus direitos e deveres, vislumbrando inclusive a temporalidade do recolhimento. Nesse passo, vislumbra-se o embasamento ao princípio da anterioridade, seja ela nonagesimal ou anual, garantindo ao contribuinte uma espécie de adaptação ao novo cenário financeiro que uma eventual mudança na tributação pode ocasionar.

Como um dos desdobramentos das discussões que envolvem o crédito tributário poderá envolver a judicialização da demanda, o controle jurisdicional prevê que os contribuintes possuam acesso ao poder judiciário para contestar atos do fisco. Com base nisso, salvaguarda a possibilidade de discutir acerca das nuances da constituição do crédito ou valores inerentes dessa incidência em um órgão independente a administração pública tributária.

Servindo como balizadores da segurança jurídica, a Prescrição e Decadência, afiançam, estabelecendo prazos para o lançamento e cobranças dos tributos. Em linhas gerais, os

mencionados institutos impedem que a dívida seja perpetuada ou a sua incidência seja, da mesma forma, eternizada, portanto, os prazos devem ser respeitados.

E por fim, como todos os atos da Administração Pública, ressalvados suas exceções, devem ser transparentes. Desta forma, a Fazenda Pública deve disponibilizar informações sobre as arrecadações e suas respectivas destinações, inclusive, a referida transparência engloba a obtenção de informações quando solicitadas pelo contribuinte.

Destarte, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento aos princípios constitucionais, destacando os direitos do contribuinte, de modo que a soma desses dois preceitos assegure a blindagem contra as ilicitudes. E da mesma sorte, possibilitar que o contribuinte possa ir a júízo contra atos abusivos e irregulares, sabido a desproporção de força entre o Estado e o contribuinte.

A par disso, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, estabeleceu em seu artigo 37, § 6º a tipificação da responsabilidade versando que “as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa.” (Brasil, 1988). Essa responsabilização pode ser dividida em objetiva, quando o dano ocasionado pelo Estado for oriundo de uma ação e subjetiva quando se tratar de uma omissão.

Firmado o entendimento que o agente causador do dano, seja ele por ação ou omissão, na relação tributária, em especial na constituição do crédito tributário e consequente execução fiscal, será um agente público, vinculado ao Estado, ainda que a sua natureza seja de relação privada, este, estando a serviço público, vincula e remete a uma atividade do ramo do Direito Público. Para Andreia Cristina Scarpin (2016, p. 103) “O traço distintivo da responsabilidade aplicada ao Estado refere-se à qualificação de seus sujeitos, já que a conduta causadora do dano é praticada por agente vinculado a órgão público ou a pessoa jurídica de direito público ou privado instituída pelos entes da Federação para exercer atividade descentralizada”, desta forma, o que se extrair dessa relação é o serviço ao interesse público.

Demais disso, o controle constitucional percebe-se mediante a atuação dos poderes Legislativo e Judiciário, podendo inclusive, em sede administrativa fiscalizar, corrigir, e adequar fatos as normas, quando se tratar dos próprios atos, o que se dá em âmbito de controle interno administrativo. Nesse passo, a resposta constitucional a todo esse fato é impor limites através dos princípios, o asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório através da previsão legal da responsabilização do Estado, além desse fator,

sustenta um caráter de manter equilibrado e resguardar o patrimônio do sujeito de direito, seja ele pessoa física ou jurídica, bem como, assegurar a moral violada a quem couber tal instituto.

## 5 CONCLUSÃO

A vista do até aqui exposto, o crédito tributário, quando convertido em renda para o poder público, figura como importante instrumento do Estado na luta contra as desigualdades sociais, podendo ser visto como uma espécie de redistribuição de renda. Ainda que o Estado assuma a função de socorrista dos menos favorecidos, os tributos devem satisfazer os anseios de toda a sociedade, não importando a sua classe social, os serviços atinentes a máquina pública, serão prestados.

Estando o conceito de tributo atrelado a história e, portanto, se tornando inerente a todos os povos, ainda que cada um com um método diferente, o tributo vem caminhando de mãos dadas com as civilizações e funcionando como acessório de manutenção dos anseios da sociedade ou de governantes, ainda que representem desejos de origem pessoal, o financiamento dos sistemas de governos sempre estivera embasado na arrecadação de valores, bens, serviços, presentes ou qualquer outra riqueza.

Restando indispensável para obtenção de uma organização, a arrecadação de fundos para a manutenção e operabilidade de todo aparato Estatal se mostra o método mais eficiente. Essa materialização reforça o entendimento de que onde existe Estado, existirá tributo, e para que esse fato se sustente, ao longo dos anos foram criados e aperfeiçoados métodos de gestão pública, no qual passam a gerir de forma mais profissional, com base nos princípios de Direito Administrativo, para assim, melhor empregar todo o recurso arrecadado.

Valendo-se dessas premissas, o legislador constituinte originário, estabelecerá regras constitucionais dotadas de rigidez com o fito de conduzir e estabelecer os direitos e deveres do contribuinte e do fisco. Nesse sentido, surge o denominado sistema tributário, que servirá, para além de instituir tributos, concedendo à Administração Pública o poder de tributar, mas também para delimitar os referidos poderes, fato que alça o Brasil como país garantidor de direitos sociais, ainda que para isso, exerça uma tributação inflada e rigorosa.

Sendo a administração tributária uma atividade concreta e imediata, na qual servirá ao Estado, para que esse proporcione diversas atividades de modo a satisfazer a coletividade. Esse fenômeno desencadeia a existência de uma prestação estatal, culminada a uma obrigação de cunho fiscalizatório, arrecadatário ou informativo, como a exemplo as obrigações acessórias que surgirão das obrigações principais.

Por isso, todo procedimento realizado pela Administração Pública, no exercício amplo da tributação, necessita de uma série de amarras, na qual estarão englobadas as limitações constitucionais ao poder de tributar. Dentre essas amarras, estarão assistidas a competência tributária, repartição de receitas, os legitimados ativos e passivos, assim como os que figuraram como substitutos, responsáveis, dentre outras nuances, de modo a possibilitar que a Administração Pública, ao observar o texto constitucional, possa se organizar e construir operações que ensejarão no recolhimento tributário.

Essa movimentação Estatal desperta sentimentos de desconforto, afinal, todo o sistema tributário reflete no poder de compra e, portanto, afeta de modo direto e indireto o patrimônio de cada cidadão. Nesse passo cumpre destacar o papel social do imposto e toda a necessidade de organização comunitária e estatal, e, embora o sentimento seja de peso, as normas tributárias estão sujeitas aos freios e contrapesos, visando adequá-las ao entendimento de uma sociedade organizada, pautada na ética, moral e justiça.

Desta forma, faz-se necessário um aprofundamento do estudo dessas normas, bem como as peculiaridades sociais ocasionadas pela positivação das normas tributárias e consequente limitações ao poder de tributar. Nesse passo, o Estado não pode adotar uma postura de vilão, devendo observar os limites legais para que o crédito tributário seja considerado satisfeito.

Sendo o Direito Tributário classificado como ramo do Direito Público, o qual possui caráter compulsório vinculado ao Ente público, na figura dos seus representantes, a obrigatoriedade na tributação, não devendo o servidor, imprimir juízo de valor ou qualquer outro método de julgamento pessoal, que não seja a observação da incidência no fato gerador para, então, prosseguir com o rito administrativo de geração da obrigação tributária. Além desse fator, o Direito Tributário, possui caráter autônomo vinculado, a qual, possibilitará a interação com outros ramos do Direito, ligação vista ao longo deste artigo, mediante a apresentação das escolas do Direito.

Como dito, a relação tributária se desenhará mediante a incidência no fato gerador, seguindo da materialização da obrigação tributária, e ocasionará o surgimento do crédito tributário, sendo este o montante líquido a ser exigido do contribuinte. Nesse passo, um importante fator a ser considerado nessa relação tributária é a capacidade contributiva do contribuinte, de modo a considerar, quando na prática, a relação tributária se mostra extremamente onerosa frente a incapacidade do contribuinte em suportar o ônus dos procedimentos tributários, bem como a disposição dos valores.

Nesse sentido, a abrangência do tema “relação tributária” abrange perspectivas como a obrigação tributária, crédito tributário, lançamentos, causas de extinção, exclusão e suspensão

do crédito tributário. O fato a ser preponderado nessa relação é a adequação de como manter o equilíbrio nas contas públicas e não onerar o cidadão a ponto de o tributo ser considerado uma sanção, bem como respeitar as normas legais que asseguram direitos e impõem limites ao fisco.

Visto o papel do tributo como fonte financiadora do Estado Democrático de Direito, atuando como condutor de uma importante redistribuição de renda, além de promover a manutenção e desta forma sustentar o funcionamento da máquina pública. Tornando indispensável para uma convivência pacífica e respaldada nos princípios, a Constituição da República Federativa do Brasil trouxe em seu corpo, toda a metodologia, limitações e divisões acerca de como o fisco irá atuar.

Para isso, adotou a teoria pentapartida, a qual sustenta que os tributos são impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais. Atribuindo ao sistema tributário um ar de massivo, entretanto, dada a importância de tudo até aqui explicado, compreende-se o motivo de todas essas espécies e as formas as quais elas serão cobradas e reaplicadas.

Dito isso, buscando a consolidação da prática diária, buscou-se a repartição de competências tributárias, meio pelo qual a União, Estados, Municípios e o Distrito Federal irão obter suas receitas. Possibilitando aos Entes Federados uma autonomia, essa, subordinada às limitações constitucionais ao poder de tributar, entretanto, será permitido que determinado ente possa gerir toda a arrecadação, respeitando o quanto previsto na Carta Magna.

Essa autonomia financeira, proporcionada pela repartição de competências, assegurará o caráter sólido do Federalismo Brasileiro. Essa competência é destacada através de seis características, sendo elas, a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício; essas características consolidam e possibilitam a aplicabilidade da competência tributária.

Toda essa atuação Estatal, remete a práticas cada vez mais rigorosas e, desta forma, o contribuinte, parte frágil dessa relação jurídico-tributária, necessita de proteção quanto aos excessos cometidos pela Fazenda Pública, em especial ocasionadas pela judicialização do crédito tributário através das execuções fiscais. Dito isso, para a justa tributação, faz-se necessário a existência das limitações constitucionais ao poder de tributar.

Esse instituto tributário, proporcionará uma barreira entre o fisco e o patrimônio do contribuinte, engessando parâmetros para uma tributação coerente. Dentre os mencionados princípios, estão os da anterioridade; legalidade; irretroatividade; igualdade e capacidade contributiva e o do não confisco, os quais atuarão de forma insubstituível na consolidação desta

barreira imaginária, e ainda que não figure como barreira, servirá como balizador, tanto para o Fisco, quanto para o Contribuinte.

Entendida a necessidade da Administração Pública de manter a máquina pública movimentando, bem como arcar com os custos de programas sociais e exercendo manutenções de cunho emergenciais, e observando a realidade Mundial acerca das crises econômicas provocadas por uma pandemia, incidência de guerras modificando a precificação dos insumos obtidos por meio de relações internacionais, o Estado esbarra em constantes *déficits* orçamentários. A soma de todos os problemas, como eventuais sonegações, pandemias, guerras e afins, provocam uma movimentação do fisco para intensificar a satisfação do crédito tributário e eventuais majorações de alíquotas.

Buscando consolidar essa certeza de recebimento dos créditos tributários, foi assegurado ao Crédito Tributário garantias, como a de toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito. Nesse sentido, podem figurar no polo passivo da lide, pessoas físicas, jurídicas, espólio e massa falida.

O surgimento do crédito tributário se dá na incidência no fato gerador, nascimento da obrigação tributária, análise da base de cálculo, parâmetros de alíquotas, para, assim, surgir o crédito tributário. Para que esse crédito possa ser exigível, faz-se necessário a formalização do procedimento através do lançamento fiscal, e, não existindo o seu pagamento, será produzida a Certidão de Dívida Ativa, que terá validade de título executivo extrajudicial.

A extinção do crédito tributário se dá através das seguintes situações, quais sejam pagamento compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado, dação em pagamento de bens imóveis. Nesse contexto, surgem situações pautadas na inexigibilidade do crédito tributário.

Exercendo o poder de fiscalizar e efetivar a inscrição em Dívida Ativa, a Administração Pública. Nesse sentido, valendo-se dos meios de atuação atribuídos a Fazenda Pública, estando o crédito devidamente constituído e transformado em título executivo, fazendo valer a característica de autotutela do Ente tributante, e ainda assim o contribuinte não efetive o pagamento, caberá ao Fisco, municiado da Certidão de Dívida Ativa, esta, gozará de Certeza e Liquidez e servirá como instrumento indispensável para protocolar a Ação de Execução Fiscal, principal meio de socorro judicial do crédito tributário.

Findada a observação de que o Estado pune com rigor, valendo-se dos seus meios coercitivos como Protestos da Dívida, produção de certidões positivas, que servirão como

limitadores no acesso a créditos de cunho financeiro. Em paralelo a esse fator, nota-se ajuizamentos demasiados de Execuções Fiscais, em um número tão grande que, dotado do aparato atual do funcionalismo público, se torna inviável a certificação de dados fundamentais para constituição do crédito, ocasionando ajuizamentos de dívidas prescritas, quitadas, de homônimos, dentre outros fatores.

Criada a relação jurídico-tributária, observada a conduta da Fazenda Pública em juízo, podendo ser ela lícita e ocasionar danos ao patrimônio do particular e não ocasionar a incidência em responsabilização e a ilícita, que ocasionará danos injustos ao cofre do contribuinte. Dito isso, devem ser consideradas a conduta do agente público, o dano ilícito e o nexo de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano.

A peculiaridade da conduta do agente público oferece elevadas consequências nas esferas cível, judicial e pessoal, posto que o agente, fazendo uso de suas atribuições quando essa ultrapassa a razoabilidade, são capazes de produzir danos irreversíveis ao patrimônio do contribuinte, além das restrições previstas em Lei. Nesse passo, o contribuinte poderá propor as ações discorridas no corpo deste texto, que servirão para confrontar a ilegalidade cometida pelo Ente tributante.

Dentre os vícios encontrados na Certidão de Dívida Ativa estão os sanáveis e os insanáveis, os quais serão determinantes para o prosseguimento ou não da Execução Fiscal. Frisa-se em específico os erros que não podem ser solucionados, que ocasionaram diversas incertezas quanto a constituição do crédito tributário e nesse sentido, cabe ao devedor apontar, em petição, o referido vício, o que desperta o entendimento doutrinário e jurisprudencial, de que a Execução Fiscal ajuizada de forma indevida ocasiona o reconhecimento de dano moral presumido.

Desta forma, para fazer frente às ilicitudes cometidas pela Administração Pública, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estipula limites através de princípios constitucionais. Deste modo, para servir de resposta às ilicitudes, figuram como balizadores os princípios do devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

Por fim, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento dos princípios constitucionais, de modo que a soma dos princípios, norteiem a forma de atuação a ser seguidas pelo Estado, delimitando os seus limites na atuação da tributação. Nesse interim, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, também salvaguarda e norteia a forma de defesa inerentes ao contribuinte, funcionando como uma blindagem aos cofres dos contribuintes.

Além disso, a Constituição da República Federativa do Brasil tipificou as condutas que incidem na responsabilização do agente que acarrete danos ao integrante na relação jurídica. Sendo o agente público um potencial causador de danos, e este, estará vinculado ao Estado, ainda que seja um particular a serviço público.

Concluindo, o controle de constitucionalidade realizado pelos poderes competentes, incluindo a própria esfera administrativa, poderá fiscalizar, corrigir e adequar o fato a norma. Desta forma, configurando a imposição de limites através de princípios, asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório e reparatório, com a finalidade de proteger o patrimônio do sujeito de direitos.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, Nathália de Araújo Oliveira de Oliveira. 2019. 127f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2019. Disponível em: <https://www.repositorio.ufal.br/bitstream/riufal/6675/1/A%20defesa%20na%20execu%20c%27%20a%20fiscal%20de%20cr%20a%20tribut%20a%20rio%20an%20al%20lise%20da%20efici%20ancia%20da%20exce%20a%20a%20de%20pr%20a%20executividade.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Marcus Vinicius Armani. **A Fazenda Pública no sistema multiportas: perspectivas a partir do contencioso do Estado de São Paulo**. 2020. 303f. Tese (Doutorado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Vinicius Jucá; PEROBA, Luiz Roberto; GREGORIN, Rafael (Org.). **Direito Tributário no STF**. São Paulo: Editora Edgard Blücher, 2022.

ARANHA, Flora Augusta Varela. **A penalidade pecuniária no Direito Tributário Brasileiro**. 2019. 170f. Tese (Doutorado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/33526/1/ARANHA%20C%20Flora%20Augusta%20Varela.%20A%20penalidade%20pecuni%C3%A1ria%20no%20direito%20tribut%C3%A1rio%20-%20TESE%20DE%20DOUTORADO%20ARQUIVO%20DEFINITIVO%2031.05.2021.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

BREYNER, Frederico Menezes. Abordagem tipológica ou conceitual das regras de competência tributária: estudo comparado entre Brasil e Alemanha. **Revista Direito Tributário Atual**, [s.l.], (47), p. 223-243. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1173>. Acesso em: 14 nov. 2023.

CALIENDO, Paulo Velloso. **Limitações ao poder de tributar com finalidade extrafiscal**. Disponível em: [https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes\\_Constitucionais\\_ao\\_poder\\_de\\_tributar\\_com\\_a\\_finalidade\\_extrafiscal.pdf](https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes_Constitucionais_ao_poder_de_tributar_com_a_finalidade_extrafiscal.pdf). Acesso em: 26 nov. 2023.



CALIENDO, Paulo. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

CAMINHOTO, Rita Diniz. A livre iniciativa e a autonomia privada no Direito Tributário: elisão e evasão fiscais e planejamento tributário versus art. 116, parágrafo único do CTN. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Belo Horizonte, v. 1, n. 2, p. 01-19, jul./dez. 2015. Disponível em: <https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/164/pdf>. Acesso em: 22 nov. 2023.

CARDOSO, Yuri Aurélio Nascimento Arantes. **Transação tributária, uma realidade no Brasil**. 2021. 124f. Dissertação (Mestrado Profissional em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2021. Disponível em: [https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O\\_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO\\_MESTRADO%20EM%20DIREITO.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO_MESTRADO%20EM%20DIREITO.pdf). Acesso em: 22 nov. 2023.

CARVALHO, Daniel Freire. **Prescrição intercorrente e o responsável tributário**. 2013. 211f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel\\_Freire\\_Carvalho\\_USP\\_Dissertacao\\_Mestrado\\_Jan2013.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel_Freire_Carvalho_USP_Dissertacao_Mestrado_Jan2013.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

CAVALCANTE, Edil de Castro. **Os direitos fundamentais do contribuinte e o poder de investigação da Administração Tributária**. 2013. 42f. Projeto de Tese (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Porto, Porto, 2013. Disponível em: [https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub\\_geral.show\\_file?pi\\_doc\\_id=6603](https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub_geral.show_file?pi_doc_id=6603). Acesso em: 19 nov. 2023.

CAVAZZANI, Ricardo. **Tributação e segurança jurídica: o alicerce para a efetivação dos direitos fundamentais**. 2015. 148f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Estadual do Norte do Paraná, Londrina, 2015. Disponível em: <https://uenp.edu.br/pos-direito-teses-dissertacoes-defendidas/direito-dissertacoes/6859-ricardo-duarte-cavazzani/file>. Acesso em: 20 nov. 2023.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **O controle de constitucionalidade das leis e o poder de tributar na Constituição de 1988**. 4 ed. São Paulo: Grupo GEN, 2016.

DA ROCHA, Paulo Victor Vieira. **Contribuições ao estudo dos direitos fundamentais em matéria tributária: restrições a direitos do contribuinte e proporcionalidade**. 2014. 278f. Tese (Doutorado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR\\_Tese\\_INTEGRAL.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR_Tese_INTEGRAL.pdf). Acesso em: 27 nov. 2023.

DA SILVA, Isadora Nicoli. **O reconhecimento da nulidade da Certidão de Dívida Ativa no curso da execução fiscal e a repropositura da ação com base em novo título**. 2021. 96f. Monografia (Pós-Graduação em Direito) – Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2021. Disponível em:

[https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca\\_videoteca/monografia/Monografia\\_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf](https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca_videoteca/monografia/Monografia_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf). Acesso em: 19 nov. 2023.

DE ANDRADA, Antônio Carlos Suppes Doorgal; ALVARENGA, Alex da Silva. O Direito Tributário como instrumento para redução da desigualdade social: entre as lições de Piketty e o dever fundamental de pagar impostos. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Brasília, v. 3, n. 1, p. 19-34, jan./jun. 2017. Disponível em: <https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/2095/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DE GODOI, Mariana Seabra; DANDE, João Victor Araújo. Será mesmo o tributo uma restrição a direitos fundamentais? **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 50, a. 40, p. 305-324, 1º quad./2022. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2152/1946>. Acesso em: 24 nov. 2023.

DE OLIVEIRA, Bruno Bastos; DE OLIVEIRA, Maria das Graças Macena Dias. A busca pela satisfação do crédito tributário: protesto de CDA e os impactos no setor privado. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Goiânia, v. 5, n. 1, p. 61-82, jan./jun. 2019. Disponível em: <https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/5443/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. **Efeitos das decisões no processo administrativo brasileiro**. 2020. 218. Tese (Doutorado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804_Tese_Original.pdf). Acesso em: 21 nov. 2023.

DOS SANTOS, Bruno Maciel. **A utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários**. 2013. 154f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao\\_Bruno\\_Maciel\\_dos\\_Santos\\_integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao_Bruno_Maciel_dos_Santos_integral.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.

FERREIRA FILHO, Marcílio da Silva; DINIZ, Raimundo Nonato Pereira. Multas tributárias inconstitucionais e o controle pelo Poder Judiciário. **Revista Direito Tributário Atual**, [s.l.], p. 331-346, 2017. Disponível em: <https://www.procuradoria.go.gov.br/files/ArtigosPRO/Marcilio/Artigo8.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. **Arbitragem no Direito Tributário brasileiro: possibilidades e procedimentos**. 2017. 385f. Tese (Doutorado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2017. Disponível em: [http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLVa\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLVa_1.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. **O dever fundamental de pagar tributos e suas possíveis consequências práticas**. 2011. 297f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas

Gerais, Belo Horizonte, 2011. Disponível em:  
[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLV\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLV_1.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

MORAES, Allan. **Competência tributária: instituição e arrecadação de tributos no regime federativo**. 2014. 118f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em:  
<https://tede.pucsp.br/bitstream/handle/6569/1/Allan%20Moraes.pdf>. Acesso em: 18 nov. 2023.

MOREIRA, André Mendes. **Não-cumulatividade tributária na Constituição e nas Leis (IPI, ICMS, PIS/COFINS, impostos e contribuições residuais)**. 2009. 496f. Tese (Doutorado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre\\_Mendes\\_Moreira\\_Integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre_Mendes_Moreira_Integral.pdf). Acesso em: 16 nov. 2023.

OSAKI, Marcos Pereira. **Imunidade tributária e pragmatismo**. 2010. 416f. Tese (Doutorado em Direito) – Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/5372/1/Marcos%20Pereira%20Osaki.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2023.

PASINATTO, Ana Paula. **A arbitrabilidade da matéria tributária no Brasil frente ao exemplo vigente da arbitragem tributária em Portugal: a superação paradigmática do dogma da indisponibilidade do crédito tributário brasileiro**. 2021. 243f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2021. Disponível em:  
[http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021\\_AnaPaulaPasinatto.pdf](http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021_AnaPaulaPasinatto.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

PIMENTEL, Daniel Rafael. **As decisões de recursos repetitivos em matéria tributária e seu impacto no controle de legalidade da dívida ativa tributária: uma análise do Pedido de Revisão de Dívida Inscrita – PRDI**. 2015. 230f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2015. Disponível em:  
<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/28992/Tese%20Versa%cc%83o%20Final%20Marc%cc%a7o%2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 18 nov. 2023.

PIZOLIO JR., Reinaldo. **Competência tributária e conceitos constitucionais**. 2005. 372f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2005. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8367/1/Competencia%20Tributaria%20e%20Conceito%20Constitucionais.pdf>. Acesso em: 19 nov. 2023.

PORTO, Edérson Garin. Responsabilidade civil da Administração Tributária e a possibilidade de condenação em dano moral. **Revista Direito Tributário Atual**, [s.l.], (35), p. 111-130,

jun./2017. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/184/1450>. Acesso em: 16 nov. 2023.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

SARAIVA JUR. **Vade Mecum Temático: direito tributário**. 7 ed. São Paulo: Editora Saraiva Jur, 2023.

SCAPIN, Andreia Cristina. **Responsabilidade do Estado por dano tributário**. 2016. 480f. Tese (Doutorado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Agentes da administração tributária devem ressarcir danos ao contribuinte. **Revista ConJur**, 04 jun. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-jun-04/andreia-scabin-administracao-ressarcir-danos-contribuinte/>. Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Responsabilidade do Estado por danos tributários no Direito italiano e no brasileiro. **Revista da Doutrina do TRF da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 78, jun./2017. Disponível em: [https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia\\_Scapin.html](https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia_Scapin.html). Acesso em: 19 nov. 2023.

SCARPIN, Andreia. Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte. **Revista ConJur**, 17 abr. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-abr-17/andreia-scabin-uniao-indenizar-contribuinte-dano-tributario/#:~:text=A%20responsabilidade%20do%20Estado%20por,potencial%20destrutivo%20da%20imposi%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria%2C>. Acesso em: 20 nov. 2023.

SILVA, Déborah Regina Said. **As limitações ao poder de tributar e os direitos fundamentais do contribuinte: análise a partir da classificação da norma jurídica segundo Robert Alexy**. 2016. 26f. Monografia (Especialização em Direito Constitucional) – Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2016. Disponível em: [https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo\\_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

TAVARES, Rodrigo Silva. Responsabilidade civil do fiscal de tributos do Município de Morrinhos/GO. **Revista Caderno Virtual**, Goiânia, v. 12, a. 4, jun./2017. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/5902/2383>. Acesso em: 23 nov. 2023.

VIDIGAL, Carlos Linek. **Poder de tributar: seus efeitos sobre a concorrência**. 2015. 185f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder\\_de\\_tributar\\_versao\\_final\\_Carlos\\_Linek\\_Vidigal.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder_de_tributar_versao_final_Carlos_Linek_Vidigal.pdf). Acesso em: 28 nov. 2023.

XAVIER, Ricardo. **Direito Tributário**. 1 ed. Belo Horizonte: Editora Letramento, 2023.



## Relatório do Software Anti-plágio CopySpider

Para mais detalhes sobre o CopySpider, acesse: <https://copyspider.com.br>

### Instruções

Este relatório apresenta na próxima página uma tabela na qual cada linha associa o conteúdo do arquivo de entrada com um documento encontrado na internet (para "Busca em arquivos da internet") ou do arquivo de entrada com outro arquivo em seu computador (para "Pesquisa em arquivos locais"). A quantidade de termos comuns representa um fator utilizado no cálculo de Similaridade dos arquivos sendo comparados. Quanto maior a quantidade de termos comuns, maior a similaridade entre os arquivos. É importante destacar que o limite de 3% representa uma estatística de semelhança e não um "índice de plágio". Por exemplo, documentos que citam de forma direta (transcrição) outros documentos, podem ter uma similaridade maior do que 3% e ainda assim não podem ser caracterizados como plágio. Há sempre a necessidade do avaliador fazer uma análise para decidir se as semelhanças encontradas caracterizam ou não o problema de plágio ou mesmo de erro de formatação ou adequação às normas de referências bibliográficas. Para cada par de arquivos, apresenta-se uma comparação dos termos semelhantes, os quais aparecem em vermelho.

Veja também:

[Analisando o resultado do CopySpider](#)

[Qual o percentual aceitável para ser considerado plágio?](#)



Versão do CopySpider: 2.2.2

Relatório gerado por: [italo.azevedo@ucsal.edu.br](mailto:italo.azevedo@ucsal.edu.br)

Modo: web / normal

| Arquivos   | Termos comuns | Similaridade |
|--|---------------|--------------|
| TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf X<br><a href="https://conteudojuridico.com.br/consulta/artigos/55637/o-processo-judicial-tributario-aes-judiciais-do-contribuinte">https://conteudojuridico.com.br/consulta/artigos/55637/o-processo-judicial-tributario-aes-judiciais-do-contribuinte</a> | 245           | 1,46         |
| TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf X<br><a href="https://revistas.apet.org.br/index.php/rdta/article/view/185">https://revistas.apet.org.br/index.php/rdta/article/view/185</a>   | 63            | 0,48         |
| TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf X<br><a href="https://ibdt.org.br/site/rdta">https://ibdt.org.br/site/rdta</a>   | 40            | 0,29         |
| TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf X<br><a href="https://www.revista.ibdt.org.br">https://www.revista.ibdt.org.br</a>   | 11            | 0,08         |
| TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf X<br><a href="https://ibdt.org.br/site/rdta/chamada-de-artigos">https://ibdt.org.br/site/rdta/chamada-de-artigos</a>   | 10            | 0,07         |
| TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf X<br><a href="https://ibdt.org.br/site">https://ibdt.org.br/site</a>   | 7             | 0,05         |
| TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf X<br><a href="https://www.gov.br/pt-br/servicos/biblioteca-digital-brasileira-de-teses-e-dissertacoes">https://www.gov.br/pt-br/servicos/biblioteca-digital-brasileira-de-teses-e-dissertacoes</a>   | 4             | 0,03         |
| TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf X<br><a href="https://www.teses.usp.br/?lang=pt-br">https://www.teses.usp.br/?lang=pt-br</a>   | 2             | 0,01         |
| TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf X<br><a href="https://www.teses.usp.br">https://www.teses.usp.br</a>   | 2             | 0,01         |

#### Arquivos com problema de download

<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/texto-base-da-consultoria-legislativa>

Não foi possível baixar o arquivo. É recomendável baixar o arquivo manualmente e realizar a análise em conluio (Um contra todos). - Index 30 out of bounds for length 30



=====

**Arquivo 1:** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf](#) (12147 termos)

**Arquivo 2:** <https://conteudojuridico.com.br/consulta/artigos/55637/o-processo-judicial-tributario-aes-judiciais-do-contribuinte> (4799 termos)

**Termos comuns:** 245

**Similaridade:** 1,46%

**O texto abaixo é o conteúdo do documento** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf](#) (12147 termos)

**Os termos em vermelho foram encontrados no documento**

<https://conteudojuridico.com.br/consulta/artigos/55637/o-processo-judicial-tributario-aes-judiciais-do-contribuinte> (4799 termos)

=====

## A BUSCA DA SATISFAÇÃO **DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO** PELA FAZENDA PÚBLICA: UMA ANÁLISE À LUZ DAS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Ítalo Matheus Sousa Azevedo<sup>1</sup>

Fagner Vasconcelos Fraga<sup>2</sup>

Resumo: **Este artigo tem como objetivo** de expor as condutas lícitas e ilícitas realizadas pela Fazenda Pública na busca pela satisfação **do crédito tributário**, concentrando na resposta constitucional quanto às práticas exercitadas em desconformidade com os textos normativos, trazendo aspectos da doutrina e jurisprudência acerca das referidas práticas jurídico-tributárias, explorando toda a conceituação de funcionalidades do sistema tributário brasileiro, como da formalização **do crédito tributário** e a sua materialização em título executivo. Adotar-se-á a metodologia hipotético-dedutiva de Karl Popper e o tipo **de pesquisa bibliográfica**.

Palavras-chave: crédito tributário; fazenda pública; limitações constitucionais; poder de tributar; garantias do contribuinte; **defesa do contribuinte**.

Abstract: This article aims to expose the licit and illicit conducts **carried out by** the Public Treasury in the search for the satisfaction of the tax credit, focusing on the constitutional response regarding the practices exercised in disagreement with the normative texts, bringing aspects of the doctrine and jurisprudence about the referred legal-tax practices, exploring the entire conceptualization of functionalities of the Brazilian tax system, as well as the formalization of the tax credit and its materialization in an enforceable title. Karl Popper's hypothetical-deductive methodology and the type of bibliographic research will be adopted.

Keywords: tax credit; public treasury; constitutional limitations; power to tax; taxpayer guarantees; taxpayer defense.





SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA 2.3 LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.3 ESTRATÉGIAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 5 CONCLUSÃO REFERÊNCIAS

1 Graduando em Direito na Universidade Católica do Salvador (UCSal).

2 Doutorando em Direito Público na Universidade Federal da Bahia (UFBA), Mestre em Políticas Sociais e

Cidadania pela UCSal, Pós-Graduado em Auditoria Fiscal pela Universidade do Estado da Bahia (UNEB), Pós-

Graduado em Direito Eleitoral pelas Faculdades Integradas de Ipitanga (UNIBAHIA), Graduado em Direito pela

Universidade Salvador (UNIFACS).

2

## 1 INTRODUÇÃO

Após a consolidação dos direitos e garantias previstos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), pautaram-se princípios que servem como um limitador à Administração Pública. Contudo, mesmo assim, no ímpeto da busca pela satisfação do crédito tributário, foram observados excessos nas práticas tributárias, iniciando desde o reconhecimento do fato gerador até a consagração da obrigação tributária.

Dentre esses fatores, a delimitação de atuação ocorrida através da estipulação de competências para os Entes federados no tocante a instituição de tributos e a sua eventual cobrança. Em verdade, essa cobrança goza de características peculiares, pela qual o agente público não poderá se indispor do ato de efetivar o ato administrativo.

Após todos os avanços percebidos a título de controle legislativo, judiciário e administrativo, balizados pela imposição constitucional de um equilíbrio entre o fisco e o contribuinte. Nesse sentido, os conflitos envolvendo o desequilíbrio dessa relação tributária, carecem de constante atenção e atualização, ocasionando um verdadeiro desafio aos pensadores do Direito.

A par disso, percebe-se uma movimentação histórica de harmonização das relações entre o fisco e o contribuinte. Considerando toda uma normatização, a imposição de limites e delimitação de atuação, a crescente histórica positiva alcançada ao longo dos séculos vem se mostrando extremamente benéfica, afinal, percebe-se que a integralidade do financiamento do aparato público depende da arrecadação ocorrida através da tributação.

Nesse contexto, os estudos envolvendo o caminho do fato jurídico, que permeia a relação entre o público e o privado, considerando os desvios de conduta realizados pelos agentes

ou ocasionadas por ineficiência da administração, seja ela decorrentes da ineficiência de mão de obra ou estrutura proporcional ao tamanho social, se denota de essencial necessidade. Fazendo frente a esses atos incompatíveis com o funcionalismo da administração pública, observa-se as normas constitucionais e infraconstitucionais.

Frente ao exposto, surge o seguinte problema: considerando o Estado de bem-estar implementado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e a necessidade da tributação comporta-se como instrumento (lícito) de geração de capital para o Estado, sob quais condições pode-se afirmar que a fazenda pública se comporta de forma ilegal na sua busca pela satisfação do crédito tributário?

Esse tema possui uma relevância teórica significativa ao destacar os pontos de fragilidade entre a relação do fisco com o contribuinte e de qual forma o texto normativo

3

brasileiro, bem como doutrina e jurisprudências, se posicionam frente as ilicitudes ocasionadas pelo abuso das prerrogativas da tributação. Além desse fator, possui ampla relevância social, visto que busca apresentar uma realidade deveras desconhecida ao cidadão sem conhecimento jurídico, no qual, em regra, serão submetidos ao sistema tributário brasileiro.

Para a dissertação, fazendo uso do método hipotético-dedutivo de Karl Popper, agregado ao tipo de pesquisa bibliográfica. Primeiramente será abordado as noções fundamentais sobre o poder de tributar, destacando as nuances desde a conceituação de tributo, englobando toda a necessidade do Estado em obter financiamento público através da arrecadação tributária e a delimitação de competências, até as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Em seguida, focar-se-á na administração pública em juízo, para proporcionar um entendimento acerca dos procedimentos adotados pela Fazenda Pública para buscar a satisfação do crédito tributário. Sob esse prisma, será explicado as condutas ilícitas adotadas pela Administração Pública, o entendimento acerca do ciclo tributário, e as ações utilizadas para o socorro ao crédito.

Por fim, o chamamento Constitucional ao problema em questão, de modo a demonstrar os métodos empregados e estabelecidos frente a todas as condutas lícitas e ilícitas da administração pública tributária. Além disso, sinalizará as circunstâncias que possibilitarão a responsabilização do Estado pelos danos ocasionados.

Desta forma, será possível chegar a uma conclusão sobre o papel Constitucional na salvaguarda das relações tributárias.

## 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR

O crédito tributário figura como principal instrumento no combate às desigualdades no Brasil, sendo estopim para o financiamento de políticas públicas, que incidirão no socorro e resgate dos menos afortunados e na manutenção dos anseios sociais básicos, este, não reconhecendo classe ou qualquer outra característica específica, considerando que a finalidade do imposto é arrecadar recursos financeiros para o Estado, que serão utilizados para o financiamento da máquina pública e tudo que for realizado em prol da sociedade. Não podendo esquecer os demais tributos, que irão suprir e remunerar determinados custos advindos das necessidades pessoais do contribuinte.

Estando o tributo atrelado a história, por este fazer parte de todo o contexto desenvolvimentista das civilizações, atuando, portanto, como acessório a todas as organizações sociais, no qual para gerir e movimentar os interesses, sejam eles sociais ou pessoais. Ademais, 4

se pode notar toda evolução do que hoje, por equiparação entendemos como tributos, como presentes dados aos líderes de forma corriqueira, animais, produções agrícolas, dentre outros, para de fato chegar aos moldes que conhecemos na atualidade, onde os valores terão destino e atribuições voltadas ao financiamento da máquina pública e o emprego desses recursos são ferozmente fiscalizados.

É inegável o entendimento acerca de uma sociedade organizada pressupõe a aplicação da tributação, representando, como mencionado, um acessório da figura do Estado para movimentar todo aparato Estatal, fortalecendo a mística de Onde existe Estado, existirá tributo. Com o advento dos estudos acerca do emprego do dinheiro público, a cada dia o emprego desses recursos passam a ser melhores empregados, considerando as políticas sociais, no qual visa sanar heranças deixados por regimes de governo autoritários, como o da monarquia. Nesse passo, pode-se entender o cuidado do legislador constituinte originário ao produzir uma Carta Magna a qual, em seu texto base, determina **direitos e deveres** dos entes políticos e cidadãos, garantindo diversos direitos fundamentais. Desta forma, faz-se necessário um peculiar desenho tributário, que não deve constituir mora aos contribuintes, porém, necessita ser rígido para garantir o funcionamento do poder público e ser garantidor de uma redistribuição de renda, ainda que por tais motivos, a tributação brasileira seja considerada inflada.

A Administração Tributária é atividade concreta e imediata desenvolvida pelo Estado, a qual servirá de base para diversas atividades com fito de satisfazer a coletividade. O que não remete apenas ao fato **da existência de** uma prestação Estatal e sim, **de uma obrigação**, seja ela no quesito fiscalizatório, arrecadatório ou meramente informativo, a exemplo as exigências de obrigações acessórias na declaração **do Imposto de renda** ou **proventos de qualquer natureza**, no qual, algumas pessoas estão obrigadas a declarar valores, mesmo não sofrendo o peso da efetiva tributação.

Em verdade, o procedimento empregado pela Administração Pública no tocante à tributação requer **uma série de** amarras, nas quais estarão as limitações constitucionais ao poder de tributar, a competência tributária englobando a repartição de receitas oriundas da arrecadação pública, os legitimados ativos e passivos, dentre outras nuances. Nesse passo, a própria máquina pública, instrumentaliza procedimentos de arrecadação, observando os princípios constitucionais para então arrecadar os tributos e alocar o produto junto aos órgãos competentes, partindo da Administração Pública Direta, sendo estes a União, Estados e Distrito Federal e os Estados.

5

Destarte, a tributação por muita das vezes pode despertar o sentimento de desconforto, personificando um peso do bolso do brasileiro, entretanto, se torna necessário considerar a legitimidade das normas tributárias, sendo essas estabelecidas mediante a representação do povo, que se dará por meio dos legisladores e não sendo algo absurdo. Por mais que todo o



sentimento seja de peso, o procedimento adotado faz com que aceitemos a tributação de forma pacífica. Por entender justa e possuir anseios inerentes a uma sociedade organizada, pautada na ética, moral e na justiça, vinculamos os atos como legítimos.

Nesse contexto, a legitimidade da tributação requer justificativa, fazendo-se necessário o aprofundamento dessas normas para debruçar-se sobre as nuances que permeiam a tributação e seus limites, despertando a necessidade de uma limitação ao poder de tributar. A adoção de sistemas de freios e contrapesos costumam nortear todo o sistema jurídico brasileiro, afinal, **o Estado não** pode adotar uma conduta ilícita, em que apenas vai exigir o cumprimento das normas, não importando os meios e limites, motivo pelo qual criaram-se normas legais, seja ela de cunho constitucional ou infraconstitucionais, visando balizar e assim conduzir a atuação pública de modo razoável.

Eduardo Sabbag (2021, p. 1) define **o Direito Tributário** como um ramo do Direito Público atuando como uma espécie de sistema compulsório, no qual, o ente público, na figura do seu representante, em regra, não tem escolha quanto **a disposição do crédito tributário** proveniente das relações jurídicas. Como referido, o ente público será a União, Estados, Municípios e Distrito Federal e em contraponto, no outro polo da lide, **estará o contribuinte**, seja ele pessoa física ou **jurídica**, **o que** faz necessário, visto a discrepância de forças, a instituição de limitações ao poder de tributar.

Paulo Caliendo (2022, p. 17) **por sua vez**, define **o Direito Tributário** como ramo didaticamente autônomo vinculado ao direito público, trazendo a vinculação do direito tributário com outros ramos do Direito brasileiro, como o Civil, os pressupostos do Direito Tributário, ainda que predominantemente seja ramo do Direito Público, deve ser, também, buscado junto ao Direito Privado, no qual, se tem a ideia e surgimento do Direito Obrigacional. A principal barreira acerca da mencionada Escola é a disparidade de forças entre os polos **da lide**, **o** Estado possui larga vantagem frente ao indivíduo, já que nesta escola, a relação obrigacional ocorre entre indivíduos pareôs.

Ainda nesse contexto, existe a Escola do Direito Financeiro, em **que o Direito Tributário** figura como parte do Direito Financeiro, que terá como principal objetivo debruçar-se sob as atividades financeiras do Estado, especialmente no quesito de arrecadação de receitas, sendo este, o entendimento dos notórios Enno Becker (1919) e Aliomar Baleeiro (1974). Assim como

6

a Escola do Direito Civil possui críticas, a do Direito Financeiro consiste na diferença entre os princípios consolidados **no Direito Tributário**, **no** qual se demarca limitações e consolida direitos, atingindo uma lógica e abrangência superior ao do Direito Financeiro.

A Escola do Direito Administrativo pauta **o Direito Tributário** como uma relação Fisco e Contribuinte, resumindo-se a administração tributária. Ao trilhar esse caminho, incide na subordinação do Direito Tributário frente ao Administrativo e igualmente ao ocorrido na escola anteriormente citada, os princípios do **Direito Tributário são** independentes e abrangentes, **o que por sua vez**, afasta essa subordinação.

**Em verdade**, a Escola Constitucional, por apontar caminhos de repartição de receitas, princípios, limitações ao poder de tributar, estabelece um vínculo com **o Direito Tributário a** ponto de gerar questionamentos recorrente sobre a **constitucionalidade das leis**, portanto, é **o** viés que caminha e alimenta **o Direito Tributário** como fonte superior. a partir de agora,



explorar-se-á, de maneira breve, o complexo sistema tributário brasileiro com o fito de melhor ambientar o tema do TCC.

Eduardo Sabbag (2021, p. 141) determina as fases da relação jurídico-tributária, sendo elas a hipótese de incidência como o momento contemplativo em que o fato vai acontecer. Seguido do fato gerador como a definição da natureza do tributo na realidade - que ensejará a **Obrigação Tributária** - destinada ao sujeito envolvido na relação e gerará o **Crédito Tributário** que é propriamente o valor devido decorrente da relação tributária.

Eduardo Sabbag (2021, p. 146) aponta que a capacidade tributária representa a condição **do contribuinte para** arcar e figurar **no polo passivo da relação jurídica**, o que apresenta um sentido amplo acerca do determinado em lei e situação realística do contribuinte frente ao sistema tributário brasileiro. No tocante a importância da tributação, em determinados casos, a contribuição seria ínfima **para o Estado** e extremamente onerosa **para o contribuinte**, de modo a significar que o fisco estaria interferindo diretamente **na qualidade de vida do sujeito passivo da** relação jurídico tributária, a ponto de constituir transgressão a norma dos direitos básicos garantidos na **Constituição da República Federativa do Brasil**, como o acesso a alimentação. Para Paulo Caliendo (2022 p. 238) a relação jurídico tributária abrange temas como obrigações tributárias, crédito tributário, lançamento e causas de extinção, exclusão e **suspensão do crédito tributário**. A busca pelo equilíbrio das contas públicas deve ser **realizada de forma** responsável, respeitando os direitos dos contribuintes e seguindo os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, que deverão ser o principal balizador de qualquer sistema público.

7

## 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS

Nessa vereda, cumpre reforçar o papel da tributação no financiamento do Estado Democrático do Direito, uma vez que o tributo, a luz do Artigo 3º do **Código Tributário Nacional**, figura como "toda prestação pecuniária, compulsória em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada" (Brasil, 1966). Dessa forma, assume o papel de realocar receitas no quesito redistribuição de renda, atuar na manutenção de toda a máquina pública promovendo serviços, seja ele divisível ou não, para fim de promover o bem-estar social.

Sob esse prisma, a **Constituição da República Federativa do Brasil**, estabeleceu, de forma taxativa, para que da mesma forma se promova os Direitos Fundamentais através da tributação, essa arrecadação possua, divisões, limitações e regras procedimentais, visando proporcionar a maior segurança jurídica para todos os habitantes da sociedade, inclusive aqueles que serão diretamente beneficiados pela consequência da tributação, seja na forma de um benefício assistencial ou de uma mera reforma no bairro. Para tanto, foram atribuídos tributos específicos, para cada Ente da Federação, sendo eles, **conforme o entendimento** da teoria Pentapartida o Imposto, Taxas, Contribuição de Melhoria, Empréstimo Compulsório e Contribuições Especiais.

A primeira espécie tributária a ser abordada é o Imposto, **está previsto no art. 16 do**

CTN, sendo um tributo não vinculado e portando, não é exigido uma contraprestação de uma atividade estatal, nesse passo, o relevante para a referida tributação é a incidência no fato gerador. Nesse sentido, o emprego dos recursos da arrecadação serão empregados convenientemente a atividade financeira do Ente arrecadador, o que difere do pensamento popular a exemplo da atribuição dos leigos acerca do IPVA estar vinculado a melhorias e financiamento de melhorias e manutenções de pavimentações, estradas ou qualquer ato relacionado ao mobilidade automobilística, ainda que nada impeça que os valores arrecadados possam ser utilizados no emprego de melhorias em estradas, estes, não estarão vinculados. Dentre esses tributos, a segunda espécie de tributo é a taxa, possui a previsão legal no artigo 77 do **Código Tributário Nacional**; figura como tema problemático nos debates tributários, sendo um tributo que terá como característica e fato gerador o exercício do poder de polícia, no qual, se configura pela atividade fiscalizadora decorrentes da Administração Pública, a utilização efetiva do serviço, bem como o uso potencial de um determinado serviço, desde que seja utilizado pelo contribuinte de forma efetiva, tenha caráter divisível e tenha sido

8

**colocado à disposição**. Tendo como uma das principais características a não observância ao princípio da capacidade contributiva, afinal, levará em conta o custo efetivo do serviço prestado, ou seja, um tributo vinculado

A terceira espécie tributária é a Contribuição de Melhoria, a qual possui caráter vinculado e de forma prática e exclusiva deve se limitar ao valor da obra efetivamente realizada. e considerar a valorização imobiliária. Faz-se necessário destacar a peculiaridade desta espécie, que irá considerar como fato gerador a valorização financeira do imóvel e como base de cálculo o efetivo acréscimo ao valor do imóvel.

Avançando para a quarta espécie tributária, chegamos ao Empréstimo Compulsório, no qual, possui uma característica única, pois, no ato de sua instituição, a Lei Complementar que o editar, deverá conter de forma direta o prazo e condição para devolução da importância financeira suportada pelo contribuinte, desta forma, possui arrecadação vinculada. A par disso, só poderá instituir o referido tipo tributário quando se tratar de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, a iminência de guerra ou sua efetivação e **nos casos de** investimento público que possua caráter urgente com notória relevância nacional, cumpre ressaltar que essa espécie de tributo é de competência exclusiva da União.

A quinta e última **espécie de tributos** são as Contribuições Especiais, no qual possui arrecadação vinculada. Trazendo um importante adendo, o referido tributo, diferente da taxa, pode ter a mesma base de cálculo de imposto e para assumir uma função única, este, como dito, adotará o sistema de receita vinculada e irá remunerar o serviço a qual foi criada, podendo inclusive remunerar serviços públicos indivisíveis e não específicos.

Nesse sentido, uma grande parte da população brasileira, especialmente aqueles que estão no meio ao que se considera pobreza e riqueza, aqueles contribuintes que não ganham o suficiente para ser rico ou ter uma vida financeira média e ganham o suficiente para não figurar em situação de pobreza, como passar fome ou ser beneficiário de programas sociais, como o Bolsa Família e demais benefícios, são fortemente atingidos por não gozarem de isenções ou possuir um patrimônio consolidado que a tributação não signifique um enorme obstáculo. Com o advindo da crise financeira mundial, decorrentes de guerra e incontestável herança da

pandemia de COVID-19, o Brasil ingressou em um assombroso colapso, em que itens básicos de consumo passaram a ser verdadeiro vilões para o bolso no cidadão.

De forma acessória, com a precificação elevada pelas mais diversas justificativas dos itens básicos de sobrevivência, existe a tributação, que somados estão atingindo não somente os referidos no parágrafo anterior, enquadrados abaixo da classe média e, de forma violenta, 9

aqueles que sobrevivem de auxílios e subempregos, afinal, a tributação está presente em praticamente todos os atos praticados dentro da sociedade brasileira.

## 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Paulo Caliendo (2022 p. 130) afirma que a repartição de competência é fundamental para o entendimento de como a União, Estados, Municípios e Distrito Federal irão obter suas receitas. Esbarrando nas limitações constitucionais ao poder de tributar, no qual a organização arrecadatória tomará formas e métodos respeitando a dignidade da pessoa humana na forma de dignidade **do contribuinte**, **que** saberá a quem pagar e de quem irá proceder com a cobrança e eventual recolhimento ou prestação de informação.

A autonomia das unidades federadas se dá em decorrência da competência própria, a qual, **por sua vez**, é garantida em razão da arrecadação de recursos públicos obtidas **por meio da** tributação, no qual garante a autonomia financeira que solidifica características do Federalismo. Cumpre ressaltar a responsabilidade do legislador ao solidificar um sistema rígido de repartição de receitas para então assegurar o mencionado caráter sólido do Federalismo no Brasil.

Vale lembrar, a competência tributária nada mais é que a atribuição da norma constitucional autorizadora do poder para legislar sobre as matérias tributárias. Como bem estabelece o jurista Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016, p.67), a melhor definição para competência tributária é a de um poder limitador, não devendo ser atribuído ao entendimento acerca do tema em apreço, um patamar de superioridade do ente tributante frente ao contribuinte.

Em linhas gerais, faz-se necessário pontuar que a doutrina, na forma da dissertação de Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016 p.56) destaca seis características, sendo elas a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício. As mencionadas características trazem consigo elementos de extrema importância nos quesitos de aplicabilidade da competência, como o da indelegabilidade, já que a competência tributária é indelegável, não podendo a União através de procedimentos normativos comuns e de menor complexidade, modificar o determinado no texto Constitucional.

Em paralelo a isso, pode-se tecer críticas quanto a algumas das mencionadas características da competência tributária, a exemplo da Privatividade, sabido que a União, valendo-se de suas prerrogativas, ainda que de forma extravagante, pode, em caso de guerra 10

externa ou a sua iminência, valer-se da base de cálculo e fato gerador dos impostos já existentes.

Além disso, no tocante a inalterabilidade da competência, existem métodos para **que se possa** transformar, ampliar e até suprimir competências tributárias.

Além desse fator, realçando outra característica positiva da **Constituição da República Federativa do Brasil** do ano de 1988, preocupou-se em de forma clara em nomear os tributos, bem como apontar para qual ente da administração pública este seria destinado. Nesse contexto, cumpre apontar as nuances da competência comum para instituição de taxas e contribuição de melhoria, no qual, embora tenha livre competência, os entes federativos devem estar alinhados aos princípios, constitucionais, em especial o da legalidade e anterioridade.

Ricardo Xavier (2023, p. 82), reparte a competência tributária em privativa, na qual será a atribuição constitucional para instituição de impostos; comum, atribuída **as taxas e contribuições**; exclusiva, figurando como predeterminação de um único entre o legitimado para criação de determinado imposto, a exemplo do Empréstimo Compulsório; o residual, que compete exclusivamente a União; extraordinária, no qual, possibilita que a União crie o imposto de guerra e a cumulativa que são particularidades pertencentes ao Distrito Federal, que irá desempenhar as atribuições atinentes ao Estado e Município.

Nesse contexto, **é importante ressaltar** alguns tributos de competência tributária privativa, a luz **da Constituição Federal** de 1988, pertence a União a competência de instituir o Imposto de importação de produtos estrangeiros; exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; **renda e proventos de qualquer natureza**; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, nos termos de lei complementar; Impostos Extraordinários, aos Estados, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores; transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos, aos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana; transmissão intervivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; serviços **de qualquer natureza**, não compreendidos pelo ICMS, definidos em lei complementar.

11

### 2.3 LIMITAÇÕES AFETAS **AO EXERCÍCIO DO** PODER DE TRIBUTAR

Ao ser imparcial quanto **a existência do** fato gerador e cobrança persuasiva do tributo, é rotineiro encontrar excessos cometidos na prática das execuções fiscais e serviços de fiscalizações. Por esta razão e de forma brilhante o legislador constituinte estabeleceu limitações ao poder de tributar, que estarão previstos **na Constituição Federal**, na seção II, artigo 150 e seguintes, entretanto o referido artigo e seus incisos são os que mais evidenciam essa preocupação em estabelecer limites constitucionais ao que o Ente Público não deverá fazer, sendo expresso e taxativo.





Para a justa tributação, faz-se necessário considerar as limitações ao poder de tributar, sendo a principal delas os princípios constitucionais, a qual resulta em uma barreira na atuação estatal, fornecendo parâmetros para uma tributação justa e coerente. Nesse contexto, pode-se destacar os princípios os quais servirão de baliza **para que o** legislador não cometa excessos ao exigir o cumprimento da obrigação tributária, desta forma, os princípios da anterioridade, legalidade, irretroatividade, igualdade e capacidade Contributiva, o do não confisco.

O respeito ao princípio da anterioridade, o qual possui sua previsão legal no Artigo 150, inciso III, alíneas ?b? e ?c?, da **Constituição da República Federativa do Brasil** de 1988 (CRFB/1988), **estabelece que os** instituição ou majoração de tributos possam ser feitas no exercício subsequente. Nesse passo, notou-se brechas no tocante a prática legislativa acerca desse dispositivo, ocasionando a instituição de tributos no último dia do exercício financeiro, ocasionando a instituição ou majoração 24 horas após a edição da norma; **desta forma, a** Constituição estabeleceu a anterioridade nonagesimal, em **que a lei** deverá respeitar 90 (noventa) dias para instituição ou majoração do tributo, blindando o contribuinte de sofrer cobranças supresas, salvo suas exceções.

A observância ao princípio da legalidade, com previsão no artigo 150, inciso I, da CRFB/88, destaca que nenhum tributo pode ser instituído ou majorado sem lei que anteriormente o estabeleça. Sobre o assunto, Ricardo Xavier (2023 p.82) aponta que somente a lei em sentido estrito, seguindo o devido rito, poderá instituir, extinguir, majorar ou reduzir o tributo, assim como o princípio da Anterioridade, o da Legalidade também possui suas exceções, a exemplo da alteração de alíquota por parte do Poder Executivo.

Assim com os dois princípios ora mencionados, destacam-se e reafirma-se outros princípios, que são eles o Princípio da Legalidade, que de forma reiterada, destaca ser, apenas, permitida **a cobrança de tributos** por meio de lei; **ou seja, a** criação de impostos, **taxas e contribuições** sociais só pode ser feita por meio de lei em sentido estrito, respeitando-se os

12

requisitos formais e materiais previstos na Constituição. Avançando ao Princípio da Anterioridade: os impostos só podem ser cobrados após decorrido um prazo mínimo de 90 dias da publicação da lei que os instituiu ou aumentou.

No Princípio da Irretroatividade, os tributos não podem ter efeito retroativo, ou seja, não podem ser cobrados em relação a fatos geradores ocorridos antes da publicação da lei que os instituiu ou aumentou. Alcançando o Princípio da Capacidade Contributiva os impostos devem ser cobrados **de acordo com a** capacidade econômica do contribuinte, levando em consideração o seu patrimônio, renda e gastos.

Adentrando o Princípio da Não Confiscatoriedade, os tributos não podem ser tão elevados a ponto de inviabilizar a atividade econômica do contribuinte, de outro modo, o Princípio da Uniformidade Geográfica, os impostos devem ser cobrados de forma igualitária em todo o território nacional. Tendo também suas exceções previstas em espalhado no texto constitucional, para o objetivo em tela, resta necessário que essas limitações como a eventualidade de uma guerra, calamidade pública, e demandas que são de extrema urgência, alguns desses princípios serão relativizados, entretanto, deverão manter a interpretação restritiva.

Para Eduardo Sabbag (2021, p. 1) as limitações ao poder de tributar representam uma



proteção ao cidadão, comunidade e entidades instituidoras e cobradoras. Em sentido amplo, todos aqueles que compõem a relação de interesse tributário, estando prevista na Constituição Federativa da República Brasileira de 1988, nos artigos 150, 151 e 152 materializam-se nos princípios da legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade, bem como os institutos da proibição do confisco, liberdade de tráfego e imunidades.

Nesse passo, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 2013) afirma a importância dos princípios jus tributários, chamando a atenção para conexão entre os princípios previstos na constituição de cunho tributário e os métodos constitucionais de limitação ao poder de tributar. Ainda que os princípios não configurem um comportamento, representam um balizador de interpretação para aqueles ditos operadores do direito, ainda que estes, no geral, não representem ou estejam classificados como lei, porém, enquanto definições legais, são e devem ser utilizados na aplicação e interpretação do Direito.

### 3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Avançando sobre o entendimento que os atos sociais estão estritamente ligados a tributação, a **Fazenda Pública**, ao se deparar com a necessidade de custear todo o mecanismo e

auxiliar no lado social, esbarra em déficits orçamentários, sonegações e situações alheias a realidade comum com a chegada de uma pandemia que afetou fortemente o bolso dos contribuintes. Nesse passo, as medidas adotadas pelo fisco para assim obter a satisfação **do crédito tributário** costumam ser exacerbadas, se valendo da justificativa no princípio do Direito Tributário da Indisponibilidade **do Crédito Tributário**.

Para aquele indivíduo que figurará **como o próprio** Estado, pouco importa o quadro social ou realidade vivida, apenas deverá observar se a pessoa física ou jurídica incidiu em alguma das hipóteses de fato gerador que configure a tributação. Um indivíduo não pode dispor de uma importância financeira ligada a arrecadação devidamente normatizada e amparada pela **Constituição da República Federativa do Brasil**.

Paulo Caliendo (2022. p. 213) aprofunda as problemáticas que permeiam o ramo do Direito Tributário, trazendo conceitos e apontando as práticas abusivas **em matéria tributária**, afirmando que o sistema brasileiro não se dedica a um estudo aprofundado acerca das práticas abusivas do tema em apreço, o que torna os procedimentos indevidos ainda mais amplo que o imaginário atual. O conflito entre auto planejamento da vida financeira privada e o dever de pagar impostos, o que rotineiramente coincide com práticas de evasão, elisão e elusão tributária. No caso em apreço, cumpre salientar os privilégios **do crédito tributário**, os quais asseguram à **Fazenda Pública** a preferência de recebimento em determinados casos; **desta forma**, a inteligência do **Código Tributário Nacional**, em seu artigo 186, estabelece **o crédito tributário** como preferencial a qualquer outro crédito, **seja qual for** sua natureza, ressalvados os decorrentes da legislação trabalhista. Nesse contexto, com a ressalva das exceções, a construção normativa para que a máquina pública não tenha a sua principal **fonte de renda** comprometida com nuances cíveis, seja ela no âmbito da falência ou na abertura de um inventário, a qualquer sorte, **a Fazenda Pública** terá o seu anseio atendido.

Nesse sentido, **o crédito tributário** goza de garantias em que toda a renda **do sujeito**

**passivo** poderá responder para satisfação do crédito, assegurado direitos como o bem de família no tocante a penhora de imóveis. Nesse passo, responderá pelo débito tributário, além das pessoas físicas e jurídicas, o espólio, a massa falida, **ainda que o** bem goze de cláusula de impenhorabilidade ou inalienabilidade, com ressalva do mencionado bem de família, que também se encontram elencados pelo CPC, em seu Artigo 833.

14

### 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

De forma direta, Ricardo Xavier, em sua obra ?Direito Tributário série manuais de direito? (2023 p.150) classifica que **o crédito tributário** é o valor constituído, **que o contribuinte** deve pagar ao Estado, oriunda da relação obrigacional **entre o fisco e o contribuinte**. Analisando as partes **do crédito tributário**, pode-se identificar o Fato Gerador, no qual através de dispositivo previsto em lei, a sua incidência levará ao nascimento da referida obrigação tributária; nascida a obrigação, os parâmetros para obtenção dos valores **do crédito tributário se** darão mediante a Base de Cálculo, o que irá originar a Alíquota, na qual determinará o percentual incidente sobre o tributo; feito isso, encontra-se o valor em pecúnia atribuído ao crédito tributário, sendo, portanto, o valor **que o contribuinte** deve ao Estado.

Ademais, para que toda essa construção se torne exigível, deve existir o lançamento fiscal, procedimento da organização pública que irá formalizar **o crédito tributário**, notificando e estabelecendo a exemplo, datas para o pagamento do tributo, como no caso **do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza**. Outro desdobramento importante a respeito **do crédito tributário é a** extinção, podendo ocorrer com o pagamento, compensação, remissão, anistia, prescrição e decadência.

Ainda sobre o lançamento fiscal, Ricardo Xavier (2023, p.155) destaca três modalidades de lançamento, sendo elas a de Ofício ou Direto; por Declaração ou Misto e por Homologação ou ?autolancamento?. Nesse contexto, o lançamento de ofício é aquele realizado de pelo ente tributador, em que será inerente todos atinentes a tributação, de modo a identificar **o sujeito passivo**, perceber a incidência no fato gerador, atribuir a base de cálculo, hipótese de incidência e devida adequação de alíquota.

No lançamento por Declaração ou Misto, com previsão legal no Artigo 147 do **Código Tributário Nacional**, a qual enquadra o lançamento realizado **pelo sujeito passivo da** relação tributária, presta as devidas informações inerentes ao tributo a autoridade tributária. Desta forma, o ente tributante, irá revisar todo o procedimento, concretizando assim o trabalho em equipe do fisco e contribuinte, restando fixada a obrigação de pagar, apenas, posteriormente ao exame da autoridade fiscal.

A par disso, é de bom alvitre ressaltar as causas de suspensão da **exigibilidade do crédito tributário**. Sabido os passos necessários para a constituição e exigibilidade, podendo o fisco exercer a sua soberania para usando os seus mecanismos **administrativos e judiciais** converter o referido em dinheiro ? e como visto, **o crédito tributário** não pode ser considerado inexigível



ou considerado de livre disposição mediante iniciativa/vontade dos operadores do poder público  
15

? desta forma, faz-se necessário medida que figurarão como freios e contrapesos ao ímpeto de exigir a referida cobrança.

Em seu Artigo 151, o **Código Tributário Nacional** elencou as hipóteses de suspensão de **exigibilidade do crédito tributário**, atuando como bloqueador ao ente público de cobrar o valor oriundo da relação jurídico tributária ao contribuinte. Esse fenômeno impossibilita, inclusive, de forma prática que o fisco se utilize de suas ferramentas como a emissão de Certidões Positivas da dívida ativa, obrigando-o a exemplo, conceder emissão de Certidão Positiva **com Efeito de Negativa**, possibilitando **que o contribuinte** goze das prerrogativas de não ter débito por hora exigível junto ao ente tributante.

Acerca da extinção **do crédito tributário**, Bruno Maciel Dos Santos (2013, p. 17) considera a satisfação **do crédito tributário** efetivada quando quaisquer dos elementos constitutivos estiverem ausentes, fato que descaracteriza **a obrigação tributária**. A par disso, respeitando o princípio da legalidade, por hora, já trabalhado, a extinção do referido crédito, necessita estar, assim como a instituição ou majoração do tributo, abarcado em lei no seu sentido estrito.

Valendo-se novamente dos ensinamentos do Ricardo Xavier (2023, p. 174-191), tem-se por inegável que as modalidades de extinção **do crédito tributário** estão subdivididas no pagamento, compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, **consignação em pagamento** julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado e dação em pagamento de bens imóveis. Nesse sentido, a consolidação de ideias acerca da **extinção da obrigação** tributária começam a ser delineadas de modo a não restar dúvidas quanto a satisfação ou inexigibilidade **do crédito tributário**.

Para isso, cumpre entender que a modalidade ?pagamento?, primordial instrumento de satisfação, inclusive, preferida pela administração pública. **Na forma do** artigo 162 do **Código Tributário Nacional**, **o crédito tributário** pode ser ?efetuado em moeda corrente, cheque, ou vale postal e nos casos previsto em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico? (Brasil, 1966); não obstante a isso, também poderá ser realizado através de procedimentos eletrônicos bancários, podendo, no caso do descumprimento ao pagamento, o montante será acrescido de multa, e também acrescido o **juros de mora**, cabendo ao **sujeito passivo da** relação, **efetuar o pagamento ou** buscar meios legais de contestação.

A segunda modalidade é a compensação, na qual, a Administração Pública, analisando o caso concreto em particular, poderá, a rigor da Lei, aplicar o referido instituto, desde que seja entre crédito tributário e crédito **líquido e certo**, pertencente ao sujeito passivo. Vale ressaltar,  
16

acerca dos créditos oriundos de contestações judiciais, que ainda não possuem o seu **trânsito em julgado, ou seja, a** compensação do tributo, apenas, poderá ser feita com o **trânsito em julgado da** decisão que referendar o objeto da contestação.

O próximo modelo de extinção do crédito é realizado através da Transação a qual pode ser conceituada de uma forma resumida como uma espécie de acordo entre as partes. Para esse



método, deve ser seguido o princípio da impessoalidade, respeitando preceitos como a ausência de juízo de valor ou conveniência e o mais importante, sendo o crédito tributário receita indisponível, este não pode ser relativizado mediante a vontade do agente público e sim deverá seguir o texto normativo, cabendo ressaltar que a Lei atribuirá o agente competente a autorizar a referida transação.

Assim como a transação, a lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder remissão, seja ela total ou parcial. Nesse contexto, será observado os seguintes critérios estabelecidos pelo artigo 172 do Código Tributário Nacional, sendo estes a situação econômica do sujeito passivo; erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato; à diminuta importância do crédito tributário; considerações de equidade, em relação as características pessoais ou materiais do caso e condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante? (Brasil, 1966).

O instituto da decadência, salvaguarda a segurança jurídica das relações judiciais, estabelecendo a perda do direito de pleitear em juízo em decorrência do decurso do tempo, figurando como um verdadeiro freio e contrapeso para evitar que a qualquer tempo o Fisco exerça a liberdade de constituir o crédito em face do sujeito passivo. A inércia da Administração, seja por qualquer motivo, não pode ser suportada pelo polo passivo, ocasionando a perda do direito de constituir o crédito, nesse passo cumpre destacar que o prazo decadencial está previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional, no qual, fixa o referido em 5 (cinco) anos (Brasil, 1966).

O próximo modalidade goza do mesmo prazo estabelecido no instituto anterior, entretanto, a sua previsão normativa será encontrada no artigo 174 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva?. Desta maneira, cumpre estabelecer o doutrinário trazido por Ricardo Xavier, o qual manifesta que a prescrição tributária é a perda do Direito do Fisco ajuizar a ação de execução fiscal?.

A conversão do depósito em renda, a luz dos ensinamentos de Ricardo Xavier (2023, p. 189), consagra-se mediante o advento da vitória do fisco, seja ela na esfera administrativa ou judicial, funcionando inclusive como um sinal de boa fé para que o ente tributante não ajuíze

uma execução fiscal. O referido instituto não se confunde com o pagamento antecipado e homologado, no qual serão inerentes aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nesse passo, o valor pago de forma antecipada só funcionará como meio de extinção do crédito tributário mediante a ulterior homologação do fisco.

Para Ricardo Xavier (2023, p. 190) a consignação em pagamento quando julgada procedente, este instituto ocorre quando o ente tributante, inviabiliza o pagamento do tributo, não tendo o contribuinte, mesmo querendo pagar, a possibilidade administrativa de efetivar o pagamento. O referido procedimento deve ser realizado através de uma ação judicial e ao ser julgada procedente, acarretará a satisfação do crédito tributário e conseqüente extinção, obrigando o setor administrativo do Fisco, geralmente a Dívida Ativa, proceder com eventuais baixas de débitos, desbloqueios ou remoção de qualquer outro meio coercitivo utilizado na busca da satisfação do crédito tributário.

Situação semelhante pode ocorrer quando o contribuinte, valendo-se das vias

administrativas, oferece defesa quanto **a existência do** débito e, sendo assim, ao lograr êxito **em todas as** instâncias, ocasionando uma Decisão Administrativa Irreformável, o ente tributante deve proceder com a baixa e extinção dos débitos fiscais. Adentrando o campo da Decisão Judicial Transitada em Julgado, de modo a que, assim como no âmbito administrativo, **o sujeito passivo da** relação tributária, obtenha êxito na demanda judicial, tendo a decisão atingido o **trânsito em julgado**, restará ao fisco, além de suportar as consequências oriundas da perda de um processo judicial, proceder com as devidas baixas e considerar o crédito como extinto. Outra hipótese de extinção **do crédito tributário**, materializa-se pela dação em pagamento de bem imóvel, em **que a lei** estabelecerá o procedimento e condição adequada para efetivação da dação. O grande quesito dessa alternativa se dá **em razão do** sujeito **ativo da relação** tributária apenas estará autorizado a aceitar bem imóvel, em regra, não sendo aceito bem móvel ou a prestação de serviços com o intuito de satisfazer e extinguir **o crédito tributário**. Ainda nesse contexto de satisfação **do crédito tributário**, cumpre esclarecer as diferenças entre anistia e isenção, meios pelos quais se impede a constituição **do crédito tributário**; ou seja, o momento do acontecimento desse instituto se dará anteriormente a constituição **do crédito tributário**. A previsão legal da referida exclusão é obtida no artigo 175 do **Código Tributário Nacional** e é de extrema importância salientar que o agente beneficiado com um desses institutos permanece sujeito às obrigações acessórias (Brasil, 1966).

A isenção deve observar uma previsão legal, na qual deverá conter todos os requisitos para concessão do referido benefício; para Ricardo Xavier (2023, p. 194), **?**a Lei que instituir a isenção impede que **o crédito tributário** venha a nascer, extraíndo da hipótese de incidência um, 18

ou mais de um, dos seus elementos mínimos?. Nesse contexto, a isenção age inibindo a consolidação do rol taxativo para o nascimento **do crédito tributário**, figurando, portanto, como uma política de governo.

Em uma perspectiva totalmente diferente à anteriormente apresentada, a anistia comporta-se como um perdão legal, cumprindo salientar que o entendimento acerca seu não cabimento aos atos tipificados como crime ou qualquer meio doloso ou viciado. Dito isso, o presente instituto ataca a constituição do crédito de caráter punitivo, motivo pelo qual, para isso, a consolidação do mencionado pode ser obtida através da leitura do artigo 180 do **Código Tributário Nacional**, no qual aponta que a anistia abrange as infrações cometidas anteriormente a vigência da lei que a concede.

Visando construir um entendimento acerca **do crédito tributário**, é de extrema importância fixar um entendimento **em relação ao** caminho para constituição desta, nesse passo, cumpre ressaltar **o entendimento do** sistema normativo brasileiro, no qual estabeleceu que compete exclusivamente **a autoridade administrativa** constituir **o crédito tributário**. A par disso, o caminho percorrido até a exigibilidade da pecúnia se dá **da seguinte forma**, constatado a hipótese de incidência mediante execução do fato gerador, se cria **a obrigação tributária** que através do lançamento realizado, como dito, pelo órgão competente da administração pública, surge **o crédito tributário**.

Dito isso, vale ressaltar, o distanciamento entre uma relação obrigacional tributária **de uma relação** obrigacional cível. Nesse contexto, a relação entre civis pode ser modulada de acordo as vontades das partes, ao contrário disso, as relações tributárias são formadas por uma

das partes em que não pode abrir mão do débito fiscal, visto que essencialmente a verba pública goza de indisponibilidade, característica que impossibilita a resolução da lide através de acordos judiciais que possam onerar a **Fazenda Pública** no tocante ao crédito tributário já constituído. Tornada a **obrigação tributária** exigível, o procedimento para obtenção da satisfação desse crédito se dá através de procedimentos administrativos de cobranças, não sendo suficientes, o ente federado, fazendo uso de suas Procuradorias, iniciam o **processo de Execução Fiscal**, no qual, ensejará a satisfação **do crédito tributário de forma a** ser mais persuasivo, possibilitando o bloqueio de bens móveis ou imóveis, protestos em cartórios, dentre outras medidas constritivas. A judicialização do processo demonstra a efetivo funcionamento da máquina pública na busca pela satisfação **do crédito tributário**.

19

### 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para instrumentalizar os procedimentos necessários para a satisfação do crédito, a **Fazenda Pública**, dispõe de mecanismos impositivos que darão legitimidade a pleitear judicialmente essa busca pela quitação tributária, entre elas, está um dos instrumentos fundamentais a propositura da Ação Judicial **de Execução Fiscal**, que além da **Petição Inicial**, deverá conter o título executivo extrajudicial, chamado de **Certidão de Dívida Ativa** ? CDA, que terá além da presunção de veracidade, a característica da liquidez do quanto é devido, considerando juros moratórios e a respectiva correção. Entendido a finalidade do imposto e o principal instrumento utilizado para propriamente buscar a satisfação **do crédito tributário** e o utensílio indispensável para municiar a movimentação jurídica é possível vislumbrar que existe um conflito entre cobrar de forma severa o contribuinte, para que os serviços públicos possam ser prestados para o mesmo indivíduo.

Nesse passo, é de bom alvitre ressaltar as nuances da Administração Pública, a qual terá o papel de fiscalizar e inscrever em dívida ativa, cabendo a emissão de certidão positiva ou negativa. A **autoridade administrativa** nesse contexto, deve respeitar e seguir determinados procedimentos que serão fundamentais para o lançamento fiscal e assim a constituição **do crédito tributário**, a exemplo do agente público que ao fiscalizar determinada atividade do contribuinte, encontre divergências as normas legais e proceda com eventual sanção ao estabelecimento, deve documentar o procedimento, com o fito de servir como lastro probatório a um processo administrativo.

A dívida ativa possui a previsão legal no artigo 201 do **Código Tributário Nacional** (Brasil, 1966), o qual estipula que ?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.?. Dessa forma, realizado o procedimento administrativo para consolidação da obrigação tributária, o **sujeito passivo** não apresente impugnação ou não satisfaça o saldo devedor, a **autoridade administrativa** encaminhará o registro **do contribuinte para** lavratura em dívida ativa, a qual, como dito, goza de presunção de liquidez e certeza da dívida, com a ressalva



da existência de prova inequívoca em contrário.

Elencados os procedimentos administrativos usados pela Fazenda Pública para tornar o crédito tributário executável e, portanto, possibilitar a satisfação do referido, cumpre ressaltar o procedimento judicial adequado para obtenção da finalidade em apreço. Desta forma, faz-se

necessário apontar o rito judicial competente aos Entes tributantes no socorro no crédito tributário, para assim fechar ciclo tributário.

A ação em apreço é a de execução fiscal, a qual deverá ser protocolada pela Procuradoria a qual o ente tributante estará vinculado e deverá conter obrigatoriamente a petição inicial e a certidão de dívida ativa; para Celso de Barros Correia Neto (2012, p. 229), o Estado se utiliza do processo judicial para forçar a transferência compulsória para si de parcela do patrimônio do contribuinte. Na execução fiscal, pretende-se que seja satisfeita obrigação fiscal já devidamente constituída pelo lançamento e realizada a inscrição em dívida ativa?.

Nesse sentido, Andreia Cristina Scapin (2016, p. 110) estabelece que o modus operandi da Administração Pública está sujeito à observância da norma e engessado na consecução do interesse público. Desta forma, através do instituto da autotutela o Poder Judiciário reconhece a liberdade da Administração Pública tributária em oportunizar a resolução, eventual discussão e a constituição do crédito tributário, no qual será considerado título extrajudicial, que gozará certeza e liquidez, antes de se levar ao Poder Judiciário.

Em verdade, o legislador estabeleceu mecanismos de atuação da Administração Pública e o ato tributação como de interesse público, segue as premissas de procedimentos. Nesse passo, para Andreia Cristina Scapin (2016, p. 205) leciona que transcrito in albis o prazo para pagamento do tributo devido?, decorrente de uma cobrança legítima, justifica-se a atuação obrigatória do agente público na aplicação de medidas dirigidas à satisfação do crédito tributário, sendo, de consequência, lícito o dano causado por não configurar a lesão de direitos subjetivos do contribuinte (ou responsável)?.

Em linhas gerais, procedendo de acordo ao mencionado anteriormente, a Fazenda Pública estará de acordo ao sistema normativo vigente e de certo, estará dentro do cumprimento legal das suas atribuições; sendo assim, exercendo um ato lícito resguardado pela Lei, na qual servirá de embasamento a consolidação do crédito tributário e autorizará o fisco a proceder, em um eventual cenário de inadimplência, com medidas constritivas de direitos e bens. Desta forma, o dano suportado pelo contribuinte estará dentro do estabelecido no sistema normativo, de modo que o fisco não irá incorrer em qualquer dos institutos de responsabilização pelo dano provocado.

Nesse ponto, cumpre estabelecer o entendimento da atuação do fisco em detrimento do cumprimento da obrigação tributária conforme o entendimento de Andreia Cristina Scapin:

A análise desta hipótese torna-se interessante devido à existência de um conflito de interesses entre a licitude do agir administrativo, ou seja, o interesse público de aplicar as medidas e utilizar os instrumentos previstos em lei destinados ao cumprimento da

21

obrigação fiscal ? que constitui obrigação do agente público na ocorrência do fato



gerador sem margem de liberdade sobre a cobrança do tributo, dum lado ?; e, o **exercício de** direitos fundamentais à propriedade e à liberdade, inclusive à livre iniciativa, por parte do **contribuinte, no sentido de** que tais direitos não podem ser sacrificados além da ação legítima **do Fisco, de** outro lado (Scapin, 2016, p. 206).

Nesse contexto, a observação da análise de conduta exercida pelo fisco, se mostra essencial, não somente para inibir condutas ilícitas, como também, para conduzir o próprio exercício da administração pública. Desta forma, promovendo e exercendo a atividade de tributar de modo condizente aos direitos e garantias estabelecidos em todos os textos normativos.

### 3.3 ESTRATÉGIAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO **DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

A par disso, o que podemos observar é um Estado, que pune com rigor, em meio aos protestos da **Certidão de Dívida Ativa**, que limitarão o acesso ao crédito, que **por sua vez**, poderá ser uma saída para **uma Pessoa Jurídica** adquirir recursos financeiros e sanar a inadimplência. Quando ao exemplo da prática tributária no Estado da Bahia, especificamente do Município do Salvador, é visto uma demasia no ajuizamento de ações fadadas aos fracassos por extrapolarem a determinação do art. 234 do Código Tributário E De Rendas Do Município Do Salvador, determina que a empresa que não recolher tributos ou prestar declarações no período de dois anos, restará enquadrada como inativa e posteriormente cancelada, ora, a própria não observância do dispositivo local, representa um abuso nos meios utilizados para obtenção **do crédito tributário**, em diversos casos, o que se observa é a resolução administrativa do débito, no qual o contribuinte com medo de uma possível sanção judicial, realiza o pagamento do tributo, sem o menor conhecimento de que aquele tributo cobrado posteriormente aos dois anos de inatividade, não tem validade.

Nesse passo, quando o ente público, por não dispor da mão de obra necessária, passa a de forma unilateral e sem critérios técnicos aumentar o valor de venal de bens imóveis para que assim possa cobrar um valor de ITIV (ITBI) ou IPTU mais atraente para os interesses dos cofres públicos, tornando o ato uma mera imposição ao pagamento majorado do imposto, até que o **poder judiciário** possa firmar um entendimento que regule ou impeça a referida cobrança. Então até que essa prática seja de fato freada, valendo-se da presunção de legalidade, o Estado, no sentido amplo da palavra, realiza diversos atos abusivos em **que o contribuinte** não tem escolha a não ser pagar o tributo e discutir judicialmente, sob a pena de sofrer uma cobrança judicial através de uma execução fiscal, em que costuma ser um processo bastante rigoroso e com intuito

22

de fato de invadir os cofres do contribuinte e sanar a dívida acrescida de todos as multas e honorários advocatícios.

Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 205) estabelece dois fatores que influenciam o **poder de** tributar e decorrem de abusos historicamente praticados, são eles a forte constitucionalização das normas tributárias e o errôneo gerenciamento dos princípios pelos poderes Executivo e Legislativo. Nessa linha de raciocínio, cumpre observar a conduta da Fazenda Pública em juízo, observando a incidência de fatores como a conduta do agente



público, dano ilícito ao **contribuinte e o** nexos de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano, bem como a observância quanto ao dever do contribuinte em figurar **no polo passivo** de uma demanda jurídico tributária.

Sabida a peculiaridade da conduta do agente público, no uso de suas atribuições fiscais, no qual geram imensas consequências **na esfera jurídica**, administrativa, cível e pessoal, ou seja, são capazes de produzir danos ao contribuinte. Como mencionado **no curso do** presente artigo, a estruturação do Estado para satisfação **do crédito tributário**, especialmente quando, supostamente, o contribuinte incide no fato gerador, oferecendo gênese à obrigação tributária caso esta movimentação do fisco esteja equivocada, esta ocasionará um risco ao patrimônio do contribuinte, podendo sofrer restrições como o impedimento de concorrer em processos licitatórios, acesso a crédito junto a instituições financeiras, inclusive para pessoas jurídicas o impedimento em participar de programas de governo que possibilitem vantagens específicas, como no caso organizações sem fins lucrativos, indisponibilidade de bens e direitos.

Entendido o fator da conduta do agente público, seja ela por ação ou omissão? este como nos casos em que a administração pública se recusa a receber um pagamento por **um crédito tributário**? notadamente destoante aos princípios da Administração Pública, em que vão envolver todas as nuances **da relação fisco** e contribuinte restará extrair o quão de dano foi suportado pelo contribuinte. Nesse passo, caberá ao contribuinte as seguintes ações, **declaratória de inexistência de relação jurídica**, cabível para Declaração **de inexistência de relação** jurídico-tributária entre as partes, e deverá ser protocolado antes do lançamento fiscal; **anulatória de lançamento** fiscal, cabível para **anulação do lançamento**/crédito fiscal após o lançamento, também, quando houver uma execução fiscal, que não foi garantido o juízo, devendo ser distribuída por dependência; anulatória **de decisão administrativa** denegatória de restituição e visa anulação da decisão administrativa que negou **a repetição do indébito**.

Ainda sobre as **ações do contribuinte**, tem-se **o mandado de segurança**, cabível contra ato coator **de autoridade que fere direito líquido e certo** não abrangido por habeas corpus e habeas data, observando **o prazo decadencial** de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser

23

preventivo ou repressivo; **repetição do indébito**, no qual visa repetir o indébito tributário quando houver pagamento indevido ou maior que o devido; **consignação em pagamento**, cabível para consignar em juízo o crédito tributário, quando **o sujeito passivo** quer pagar e **o fisco** não quer receber, quando **o sujeito passivo** é exigido **por mais de** um sujeito ativo e ele não sabe a quem pagar; **embargos à execução fiscal**, na qual é ação autônoma, distribuída por dependência à ação **de execução fiscal**, possui a necessidade de **garantia do juízo** e terá sua oposição em 30 dias e a exceção de pré-executividade, na qual será uma petição, ajuizada **na ação de execução fiscal**, tratar de matéria conhecida de ofício pelo juízo, não cabendo dilação probatória, sem prazo para interposição. A par disso, consolida-se todo o aparato e possibilidades jurídicas de salvaguardar o bem jurídico tutelado do contribuinte.

Ante o exposto, outro comportamento a ser observado é o padrão de ajuizamento, no qual a Administração Pública dotada de seu aparato funcional promove um ajuizamento em massa de execuções fiscais sem que haja uma notória investigação da incidência do tributo ou um real critério de judicialização. Ainda que essa conduta seja resultado da ausência de servidores ou aparato público de investigação, não cabe ao contribuinte arcar, suportando o



**ônus da** ineficiência do Estado, utilizando o instrumento de consulta pública do PJE, não é difícil constatar **uma série de** sentenças onde as execuções são declaradas extintas pela perda do objeto da ação, ou seja, o fisco, percebendo o erro e a iminência de condenação em honorários advocatícios, retira o débito dos cadastros do ente tributante e para consolidar esse entendimento, observa-se a prolação da sentença no processo (Brasil, 1968), no qual a Sentença foi prolatada em 28 de junho de 2023, colocando em risco aspectos da segurança jurídica e provocando riscos ao patrimônio do contribuinte, visto **que o processo** perdurou-se entre os anos de 1968 e 2023.

Nessa vertente, a constituição **do crédito tributário**, como visto, se dá mediante a consolidação do fato jurídico tributário em uma **Certidão de Dívida Ativa**. Nesse passo, ao buscar satisfazer a necessidade de arrecadação, mesmo não tendo um aparato administrativo suficiente para uma constituição **do crédito tributário** com uma maior exatidão, a Administração Pública incorre em produções de **Certidão de Dívida Ativa** - CDA viciadas.

Nesse contexto, para Isadora Nicoli Da Silva (2021, p. 28-35) existem dois tipos de vícios **na Certidão de Dívida Ativa**, classificados como sanáveis e insanáveis. Desta forma, enquadra-se como sanável aquele no qual é possível, através de uma emenda ou substituição do título extrajudicial no processo, objetivando sanar o vício, sem que exista prejuízo para o trâmite **do processo**, em paralelo, os vícios insanáveis, dentre eles a mera apresentação genérica do texto legal, sem **que exista um** devido enquadramento na conduta típica de incidir em um

24

fato gerador tributário, impossibilitam o prosseguimento da **Execução Fiscal**, de modo a moldar incertezas quanto a constituição **do crédito tributário** e, nesse sentido, cabe ao devedor apontar mencionado vício.

Ainda nesse ponto, cumpre salientar as questões que envolvem a defesa em uma execução fiscal, na qual possui vícios na sua fundamentação, especialmente quanto a constituição **do crédito tributário**. A par disso, resta notório e parece ser prático demonstrar a ilegitimidade passiva do então executado; ocorre que além do risco de diminuição do patrimônio ? este fato que inclusive embasa o pedido liminar do executado, de modo a cumprir os requisitos desta, os denominados periculum in mora e fumus boni iuris ? existem diversas outras problemática que incidirão em um ônus extremamente excessivo.

A Dra. Andreia Scarpin (2023), no artigo de título ?Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte?, aponta as seguintes situações suportadas pelos contribuintes, a qual demonstra a excessividade de atuação do fisco ?ajuizamento **de execução fiscal** em relação a crédito tributário com exigibilidade suspensa apesar do regular pagamento pelo contribuinte das parcelas do débito incluído no Refis; de IPTU de imóvel que foi objeto de desapropriação pelo município há mais de 10 anos; por dívidas tributárias já adimplidas dada a falta de regularização dos cadastros do Fisco etc.?

Em paralelo ao entendimento doutrinário, quanto a responsabilização do Estado por danos morais, a jurisprudência do STJ caminha em igual sentido, a exemplo do julgado do REsp 773.470/PR da 2ª Turma do **Superior Tribunal de Justiça**, também citado pela Dra. Andreia Scarpin, consagrando o entendimento no qual se reconhece o dano moral presumindo nos casos em que **a Execução Fiscal** for indevida.

#### 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR

Frente às ilicitudes, a **Constituição da República Federativa do Brasil** de 1988 faz frente às cometidas pela **Fazenda Pública** no exercício do poder de tributar, devendo esta respeitar os princípios constitucionais e normas infraconstitucionais estabelecidas para salvaguardar os direitos dos contribuintes. Nesse passo, a resposta constitucional ao fato em apreço inicia-se nos princípios constitucionais, como o devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

25

Ao estabelecer a **existência de um** devido processo legal, o qual é inerente ao conceito de justiça a existência de garantias como **a ampla defesa e** contraditório, os quais assegurarão que o cofre do contribuinte não seja invadido ou os bens e direitos constrictos antes que se desculta **administrativamente ou judicialmente** o objeto do litígio. Desta forma, o fisco deve observar os direitos dos contribuintes para promover **a cobrança de tributo** ou aplicar as penalidades previstas em lei, nesse sentido, enquadra-se a Teoria do risco administrativo, na qual:

Teoria do risco administrativo: São admitidas excludentes de responsabilidade, em razão de caso fortuito ou força maior, culpa exclusiva da vítima e culpa exclusiva de terceiro. Teoria do risco integral: não são admitidas excludentes de responsabilidade, e o Estado deve indenizar todo e qualquer dano sofrido pelo administrado, ainda que causado por culpa ou dolo da vítima (Meirelles, 2010, p. 682-683 apud Bortoleto, 2015, p. 670).

Em seguida, a observação ao princípio da legalidade e isonomia, através do qual **a Fazenda Pública** deve agir **de acordo com a legislação tributária** e exigir apenas o que estiver estabelecido em lei, respeitando os ritos pré-estabelecidos nos textos legais. Além desse fator, os contribuintes devem estar enquadrados de forma igualitária, afastando arbitrariedades, assegurando ao contribuinte, que não terá surpresas de tributações criadas ao prazer do fisco, bem como, não encontrará favorecimento ou dificuldade.

Entendido **que o contribuinte** incidiu no tipo tributário e este, devendo e estando obrigado a realizar o recolhimento/pagamento do tributo e este não o fizer, desencadeando sanções, estas, deverão respeitar a proporcionalidade. **Desta forma, a** penalidade aplicada deve ser proporcional ao fato típico cometido e sua eventual gravidade.

Nesse contexto, a previsibilidade, assegura que as normas estejam claras, **de forma a** assegurar **que o contribuinte** conheça **os seus direitos e deveres**, vislumbrando inclusive a temporalidade do recolhimento. Nesse passo, vislumbra-se o embasamento ao princípio da anterioridade, seja ela nonagesimal ou anual, garantindo ao contribuinte uma espécie de adaptação ao novo cenário financeiro que uma eventual mudança na tributação pode ocasionar. Como um dos desdobramentos das discussões que envolvem **o crédito tributário** poderá envolver a judicialização da demanda, o controle jurisdicional prevê que os contribuintes



possuam **acesso ao poder judiciário para** contestar **atos do fisco**. Com base nisso, salvaguarda **a possibilidade de** discutir acerca das nuances da constituição do crédito ou valores inerentes dessa incidência em um órgão independente a administração pública tributária.

Servindo como balizadores da segurança jurídica, a Prescrição e Decadência, afiançam, estabelecendo prazos para o lançamento e cobranças dos tributos. Em linhas gerais, os

26

mencionados institutos impedem que a dívida seja perpetuada ou a sua incidência seja, da mesma forma, eternizada, portanto, os prazos devem ser respeitados.

E por fim, como todos os atos da Administração Pública, ressalvados suas exceções, devem ser transparentes. **Desta forma, a Fazenda Pública** deve disponibilizar informações sobre as arrecadações e suas respectivas destinações, inclusive, a referida transparência engloba **a obtenção de** informações quando solicitadas pelo contribuinte.

Destarte, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento aos princípios constitucionais, destacando os **direitos do contribuinte**, de modo que a soma desses dois preceitos assegure a blindagem contra as ilicitudes. E da mesma sorte, possibilitar **que o contribuinte** possa ir a juízo contra atos abusivos e irregulares, sabido a desproporção de força entre o **Estado e o contribuinte**.

A par disso, a **Constituição da República Federativa do Brasil** de 1988, estabeleceu em seu artigo 37, § 6º a tipificação da responsabilidade versando que "as pessoas jurídicas de **direito público** e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado **o direito de** regresso contra o responsável **nos casos de** dolo ou culpa." (Brasil, 1988). Essa responsabilização pode ser dividida em objetiva, quando o dano ocasionado pelo Estado for oriundo **de uma ação** e subjetiva quando se tratar de uma omissão.

Firmado o entendimento que o agente causador do dano, seja ele por ação ou omissão, na relação tributária, em especial na constituição **do crédito tributário** e conseqüente execução fiscal, será um agente público, vinculado ao Estado, ainda que a sua natureza seja de relação privada, este, estando a serviço público, vincula e remete a uma atividade do ramo do Direito Público. Para Andreia Cristina Scarpin (2016, p. 103) "O traço distintivo da responsabilidade aplicada ao Estado refere-se à qualificação de seus sujeitos, já que a conduta causadora do dano é praticada por agente vinculado a órgão público ou a **pessoa jurídica de direito público** ou privado instituída pelos entes da Federação para exercer atividade descentralizada?", desta forma, o que se extrair dessa relação é o serviço ao interesse público.

Demais disso, o controle constitucional percebe-se mediante a atuação dos poderes Legislativo e Judiciário, podendo inclusive, em sede administrativa fiscalizar, corrigir, e adequar fatos as normas, quando se tratar dos próprios atos, o que se dá em âmbito de controle interno administrativo. Nesse passo, a resposta constitucional a todo esse fato é impor limites através dos princípios, o asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório através da previsão legal da responsabilização do Estado, além desse fator,

27

sustenta um caráter de manter equilibrado e resguardar o patrimônio do sujeito de direito, seja ele pessoa física ou jurídica, bem como, assegurar a moral violada a quem couber tal instituto.

## 5 CONCLUSÃO

A vista do até aqui exposto, o **crédito tributário**, quando convertido em renda para o poder público, figura como importante instrumento do Estado na luta contra as desigualdades sociais, podendo ser visto como uma espécie de redistribuição de renda. **Ainda que o Estado** assuma a função de socorrista dos menos favorecidos, os tributos devem satisfazer os anseios de toda a sociedade, não importando a sua classe social, os serviços atinentes a máquina pública, serão prestados.

Estando o conceito de tributo atrelado a história e, portanto, se tornando inerente a todos os povos, ainda que cada um com um método diferente, o tributo vem caminhando de mãos dadas com as civilizações e funcionando como acessório de manutenção dos anseios da sociedade ou de governantes, ainda que representem desejos de origem pessoal, o financiamento dos sistemas de governos sempre estivera embasado na arrecadação de valores, bens, serviços, presentes ou qualquer outra riqueza.

Restando indispensável para **obtenção de uma** organização, a arrecadação de fundos para a manutenção e operabilidade de todo aparato Estatal se mostra o método mais eficiente. Essa materialização reforça o entendimento de que onde existe Estado, existirá tributo, e para que esse fato se sustente, ao longo dos anos foram criados e aperfeiçoados métodos de gestão pública, no qual passam a gerir de forma mais profissional, com base nos princípios de Direito Administrativo, para assim, melhor empregar todo o recurso arrecadado.

Valendo-se dessas premissas, o legislador constituinte originário, estabelecerá regras constitucionais dotadas de rigidez com o fito de conduzir e estabelecer os **direitos e deveres** do contribuinte e do fisco. Nesse sentido, surge o denominado sistema tributário, que servirá, para além de instituir tributos, concedendo à Administração Pública o **poder de tributar**, mas também para delimitar os referidos poderes, fato que alça o Brasil como país garantidor de direitos sociais, ainda que para isso, exerça uma tributação inflada e rigorosa.

Sendo a administração tributária uma atividade concreta e imediata, na qual servirá ao Estado, para que esse proporcione diversas atividades de modo a satisfazer a coletividade. Esse fenômeno desencadeia a existência de uma prestação estatal, culminada a uma obrigação de cunho fiscalizatório, arrecadatário ou informativo, como a exemplo as obrigações acessórias que surgirão das obrigações principais.

28

Por isso, todo procedimento realizado pela Administração Pública, no exercício amplo da tributação, necessita **de uma série de** amarras, na qual estarão englobadas as limitações constitucionais ao poder de tributar. Dentre essas amarras, estarão assistidas a competência tributária, repartição de receitas, os legitimados ativos e passivos, assim como os que figuraram como substitutos, responsáveis, dentre outras nuances, de modo a possibilitar que a Administração Pública, ao observar o texto constitucional, possa se organizar e construir operações que ensejarão no recolhimento tributário.

Essa movimentação Estatal desperta sentimentos de desconforto, afinal, todo o sistema tributário reflete no poder de compra e, portanto, afeta de modo direto e indireto o patrimônio de cada cidadão. Nesse passo cumpre destacar o papel social do imposto e toda a necessidade



de organização comunitária e estatal, e, embora o sentimento seja de peso, **as normas tributárias** estão sujeitas aos freios e contrapesos, visando adequá-las ao entendimento de uma sociedade organizada, pautada na ética, moral e justiça.

Desta forma, faz-se necessário um aprofundamento do estudo dessas normas, bem como as peculiaridades sociais ocasionadas pela positivação das normas tributárias e consequente limitações ao poder de tributar. Nesse passo, **o Estado não** pode adotar uma postura de vilão, devendo observar os limites legais **para que o crédito tributário** seja considerado satisfeito. Sendo **o Direito Tributário** classificado como ramo do Direito Público, o qual possui caráter compulsório vinculado ao Ente público, na figura dos seus representantes, a obrigatoriedade na tributação, não devendo o servidor, imprimir juízo de valor ou qualquer outro método de julgamento pessoal, **que não seja** a observação da incidência no fato gerador para, então, prosseguir com o rito administrativo de geração da obrigação tributária. Além desse fator, **o Direito Tributário**, possui caráter autônomo vinculado, a qual, possibilitará a interação com outros ramos do Direito, ligação vista ao longo deste artigo, mediante a apresentação das escolas do Direito.

Como dito, a relação tributária se desenhará mediante a incidência no fato gerador, seguindo da materialização da obrigação tributária, e ocasionará o surgimento **do crédito tributário**, sendo este o montante líquido a ser exigido do contribuinte. Nesse passo, um importante fator a ser considerado nessa relação tributária é a capacidade contributiva do contribuinte, de modo a considerar, quando na prática, a relação tributária se mostra extremamente onerosa frente a incapacidade do contribuinte em suportar o ônus dos procedimentos tributários, bem como a disposição dos valores.

Nesse sentido, a abrangência do tema ?relação tributária? abrange perspectivas como **a obrigação tributária**, crédito tributário, lançamentos, causas de extinção, exclusão **e suspensão**

29

**do crédito tributário**. O fato a ser preponderado nessa relação é a adequação de como manter o equilíbrio nas contas públicas e não onerar o cidadão a ponto de o tributo ser considerado uma sanção, bem como respeitar as normas legais que asseguram direitos e impõem limites ao fisco. Visto o papel do tributo como fonte financiadora do Estado Democrático de Direito, atuando como condutor de uma importante redistribuição de renda, além **de promover a** manutenção e desta forma sustentar o funcionamento da máquina pública. Tornando indispensável para uma convivência pacífica e respaldada nos princípios, a **Constituição da República Federativa do Brasil** trouxe em seu corpo, toda a metodologia, limitações e divisões acerca de como o fisco irá atuar.

Para isso, adotou a teoria pentapartida, a qual sustenta que **os tributos são** impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais. Atribuindo ao sistema tributário um ar de massivo, entretanto, dada a importância de tudo até aqui explicado, compreende-se o motivo de todas essas espécies e as formas as quais elas serão cobradas e reaplicadas.

Dito isso, buscando a consolidação da prática diária, buscou-se a repartição de competências tributárias, meio pelo qual a União, Estados, Municípios e o Distrito Federal irão obter suas receitas. Possibilitando aos Entes Federados uma autonomia, essa, subordinada às limitações constitucionais ao poder de tributar, entretanto, será permitido que determinado ente

possa gerir toda a arrecadação, respeitando o quanto previsto na Carta Magna. Essa autonomia financeira, proporcionada pela repartição de competências, assegurará o caráter sólido do Federalismo Brasileiro. Essa competência é destacada através de seis características, sendo elas, a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício; essas características consolidam e possibilitam a aplicabilidade da competência tributária.

Toda essa atuação Estatal, remete a práticas cada vez mais rigorosas e, desta forma, o contribuinte, parte frágil dessa relação jurídico-tributária, necessita de proteção quanto aos excessos cometidos pela Fazenda Pública, em especial ocasionadas pela judicialização **do crédito tributário** através das execuções fiscais. Dito isso, para a justa tributação, faz-se necessário a existência das limitações constitucionais ao poder de tributar.

Esse instituto tributário, proporcionará uma barreira **entre o fisco e o** patrimônio do contribuinte, engessando parâmetros para uma tributação coerente. Dentre os mencionados princípios, estão os da anterioridade; legalidade; irretroatividade; igualdade e capacidade contributiva e o do não confisco, os quais atuarão de forma insubstituível na consolidação desta

30  
barreira imaginária, e ainda que não figure como barreira, servirá como balizador, tanto para o Fisco, quanto **para o Contribuinte**.

Entendida a necessidade da Administração Pública de manter a máquina pública movimentando, bem como arcar com os custos de programas sociais e exercendo manutenções de cunho emergenciais, e observando a realidade Mundial acerca das crises econômicas provocadas por uma pandemia, incidência de guerras modificando a precificação dos insumos obtidos por meio de relações internacionais, o Estado esbarra em constantes déficits orçamentários. A soma **de todos os** problemas, como eventuais sonegações, pandemias, guerras e afins, provocam uma movimentação do fisco para intensificar a satisfação **do crédito tributário** e eventuais majorações de alíquotas.

Buscando consolidar essa certeza de recebimento dos créditos tributários, foi assegurado ao Crédito Tributário garantias, como a de toda a renda **do sujeito passivo** poderá responder para satisfação do crédito. Nesse sentido, podem figurar **no polo passivo da lide**, pessoas físicas, jurídicas, espólio e massa falida.

O surgimento **do crédito tributário se** dá na incidência no fato gerador, nascimento da obrigação tributária, análise da base de cálculo, parâmetros de alíquotas, para, assim, surgir **o crédito tributário**. Para que esse crédito possa ser exigível, faz-se necessário a formalização do procedimento através do lançamento fiscal, e, não existindo o seu pagamento, será produzida a **Certidão de Dívida Ativa**, que terá validade **de título executivo** extrajudicial.

A extinção **do crédito tributário se** dá através das seguintes situações, quais sejam pagamento compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, **consignação em pagamento** julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado, dação em pagamento de bens imóveis. Nesse contexto, surgem situações pautadas na inexigibilidade **do crédito tributário**.

Exercendo **o poder de** fiscalizar e efetivar a inscrição em Dívida Ativa, a Administração Pública. Nesse sentido, valendo-se dos meios de atuação atribuídos **a Fazenda Pública**, estando





o crédito devidamente constituído e transformado em título executivo, fazendo valer a característica de autotutela do Ente tributante, e ainda **assim o contribuinte** não efetive o pagamento, caberá ao Fisco, municiado da **Certidão de Dívida Ativa**, esta, gozará de Certeza e Liquidez e servirá como instrumento indispensável para protocolar a **Ação de Execução Fiscal**, principal meio de socorro judicial **do crédito tributário**.

Findada a observação de **que o Estado** pune com rigor, valendo-se dos seus meios coercitivos como Protestos da Dívida, produção de certidões positivas, que servirão como

31

limitadores no acesso a créditos de cunho financeiro. Em paralelo a esse fator, nota-se ajuizamentos demasiados de Execuções Fiscais, em um número tão grande que, dotado do aparato atual do funcionalismo público, se torna inviável a certificação de dados fundamentais para constituição do crédito, ocasionando ajuizamentos de dívidas prescritas, quitadas, de homônimos, dentre outros fatores.

Criada a relação jurídico-tributária, observada a conduta **da Fazenda Pública** em juízo, podendo ser ela lícita e ocasionar danos ao patrimônio do particular e não ocasionar a incidência em responsabilização e a ilícita, que ocasionará danos injustos ao cofre do contribuinte. Dito isso, devem ser consideradas a conduta do agente público, o dano ilícito e o nexo de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano.

A peculiaridade da conduta do agente público oferece elevadas consequências nas esferas cível, judicial e pessoal, posto que o agente, fazendo uso de suas atribuições quando essa ultrapassa a razoabilidade, são capazes de produzir danos irreversíveis ao patrimônio do contribuinte, além das restrições previstas em Lei. Nesse passo, **o contribuinte poderá** propor as ações discorridas no corpo deste texto, que servirão para confrontar a ilegalidade cometida pelo Ente tributante.

Dentre os vícios encontrados **na Certidão de Dívida Ativa** estão os sanáveis e os insanáveis, os quais serão determinantes para o prosseguimento ou não da Execução Fiscal. Frisa-se em específico os erros que não podem ser solucionados, que ocasionaram diversas incertezas quanto a constituição **do crédito tributário** e nesse sentido, cabe ao devedor apontar, em petição, o referido vício, o que desperta o **entendimento doutrinário e jurisprudencial**, de que **a Execução Fiscal** ajuizada de forma indevida ocasiona o reconhecimento de dano moral presumido.

Desta forma, para fazer frente às ilicitudes cometidas pela Administração Pública, a **Constituição da República Federativa do Brasil** de 1988 estipula limites através de princípios constitucionais. Deste modo, para servir de resposta às ilicitudes, figuram como balizadores os princípios do devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

Por fim, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento dos princípios constitucionais, de modo que a soma dos princípios, norteiem **a forma de** atuação a ser seguidas pelo Estado, delimitando os seus limites na atuação da tributação. Nesse interim, a **Constituição da República Federativa do Brasil** de 1988, também salvaguarda e norteia **a forma de** defesa inerentes ao contribuinte, funcionando como uma blindagem aos cofres dos contribuintes.

32



Além disso, a **Constituição da República Federativa do Brasil** tipificou as condutas que incidem na responsabilização do agente que acarrete danos ao integrante **na relação jurídica**. Sendo o agente público um potencial causador de danos, e este, estará vinculado ao Estado, ainda que seja um particular a serviço público.

Concluindo, o controle de constitucionalidade realizado pelos poderes competentes, incluindo a própria esfera administrativa, poderá fiscalizar, corrigir e adequar o fato a norma. Desta forma, configurando a imposição de limites através de princípios, asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório e reparatório, com **a finalidade de** proteger o patrimônio do sujeito de direitos.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, Nathália de Araújo Oliveira de Oliveira. 2019. 127f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa **de Pós-Graduação em Direito**, Faculdade de Direito, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2019. Disponível em:

<https://www.repositorio.ufal.br/bitstream/riufal/6675/1/A%20defesa%20na%20execu%C3%A7%C3%A3o%20fiscal%20de%20cr%C3%A9dito%20tribut%C3%A1rio%3a%20an%C3%A1lise%20da%20efici%C3%Aancia%20da%20exce%C3%A7%C3%A3o%20de%20pr%C3%A9-executividade.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Marcus Vinicius Armani. **A Fazenda Pública no sistema multiportas: perspectivas a partir do** contencioso do Estado de São Paulo. 2020. 303f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa **de Pós-Graduação em Direito**, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Vinicius Jucá; PEROBA, Luiz Roberto; GREGORIN, Rafael (Org.). **Direito Tributário no STF**. São Paulo: Editora Edgard Blücher, 2022.

ARANHA, Flora Augusta Varela. A penalidade pecuniária **no Direito Tributário Brasileiro**. 2019. 170f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa **de Pós-Graduação em Direito**, Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2019. Disponível em:

<https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/33526/1/ARANHA%2C%20Flora%20Augusta%20Varela.%20A%20penalidade%20pecuni%C3%A1ria%20no%20direito%20tribut%C3%A1rio%20-%20TESE%20DE%20DOUTORADO%20ARQUIVO%20DEFINITIVO%2031.05.2021.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

BREYNER, Frederico Menezes. Abordagem tipológica ou conceitual das regras de competência tributária: estudo comparado entre Brasil e Alemanha. *Revista Direito Tributário Atual*, [s.l.], (47), p. 223-243. Disponível em:

<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1173>. Acesso em: 14 nov. 2023.

CALIENDO, Paulo Velloso. Limitações ao poder de tributar com finalidade extrafiscal. Disponível em:



[https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes\\_Constitucionais\\_ao\\_poder\\_de\\_tributar\\_com\\_a\\_finalidade\\_extrafiscal.pdf](https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes_Constitucionais_ao_poder_de_tributar_com_a_finalidade_extrafiscal.pdf). Acesso em: 26 nov. 2023.

33

CALIENDO, Paulo. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

CAMINHOTO, Rita Diniz. A livre iniciativa e a autonomia privada **no Direito Tributário**: elisão e evasão fiscais e planejamento tributário versus art. 116, parágrafo único do CTN. Revista **de Direito Tributário** e Financeiro, Belo Horizonte, v. 1, n. 2, p. 01-19, jul./dez. 2015. Disponível em:

<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/164/pdf>. Acesso em: 22 nov. 2023.

CARDOSO, Yuri Aurélio Nascimento Arantes. Transação tributária, uma realidade no Brasil. 2021. 124f. Dissertação (Mestrado Profissional em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Instituto **de Direito Público**, Brasília, 2021. Disponível em:

[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O\\_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO\\_MESTRAD\\_O%20EM%20DIREITO.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO_MESTRAD_O%20EM%20DIREITO.pdf). Acesso em: 22 nov. 2023.

CARVALHO, Daniel Freire. Prescrição intercorrente e o responsável tributário. 2013. 211f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa **de Pós-Graduação em Direito**, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em:

[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel\\_Freire\\_Carvalho\\_USP\\_Dissertacao\\_Mestrado\\_Jan2013.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel_Freire_Carvalho_USP_Dissertacao_Mestrado_Jan2013.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

CAVALCANTE, Edil de Castro. Os direitos fundamentais do **contribuinte e o poder de** investigação da Administração Tributária. 2013. 42f. Projeto de Tese (Mestrado em Direito) ? Programa **de Pós-Graduação em Direito**, Faculdade de Direito, Universidade de Porto, Porto, 2013. Disponível em:

[https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub\\_geral.show\\_file?pi\\_doc\\_id=6603](https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub_geral.show_file?pi_doc_id=6603). Acesso em: 19 nov. 2023.

CAVAZZANI, Ricardo. Tributação e segurança jurídica: o alicerce para a efetivação dos direitos fundamentais. 2015. 148f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Estadual do Norte do Paraná, Londrina, 2015. Disponível em: <https://uenp.edu.br/pos-direito-teses-dissertacoes-defendidas/direito-dissertacoes/6859-ricardo-duarte-cavazzani/file>. Acesso em: 20 nov. 2023.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. O controle **de constitucionalidade das leis e o poder de** tributar na Constituição de 1988. 4 ed. São Paulo: Grupo GEN, 2016.

DA ROCHA, Paulo Victor Vieira. Contribuições ao estudo dos direitos fundamentais **em**



**matéria tributária:** restrições a **direitos do contribuinte** e proporcionalidade. 2014. 278f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa **de Pós-Graduação em Direito**, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR\\_Tese\\_INTEGRAL.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR_Tese_INTEGRAL.pdf). Acesso em: 27 nov. 2023.

DA SILVA, Isadora Nicoli. O reconhecimento da nulidade da **Certidão de Dívida Ativa** no curso da **execução fiscal e** a repositura da ação com base em novo título. 2021. 96f. Monografia (**Pós-Graduação em Direito**) ? Escola da Magistratura do Estado do **Rio de Janeiro, Rio de Janeiro**, 2021. Disponível em:

34

[https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca\\_videoteca/monografia/Monografia\\_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf](https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca_videoteca/monografia/Monografia_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf). Acesso em: 19 nov. 2023.

DE ANDRADA, Antônio Carlos Suppes Doorgal; ALVARENGA, Alex da Silva. **O Direito Tributário** como instrumento para redução da desigualdade social: entre as lições de Piketty e o dever fundamental de pagar impostos. Revista **de Direito Tributário e Financeiro**, Brasília, v. 3, n. 1, p. 19-34, jan./jun. 2017. Disponível em:

<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/2095/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DE GODOI, Mariana Seabra; DANDE, João Victor Araújo. Será mesmo o tributo uma restrição a direitos fundamentais? Revista **Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 50, a. 40, p. 305-324, 1º quad./2022. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2152/1946>. Acesso em: 24 nov. 2023.

DE OLIVEIRA, Bruno Bastos; DE OLIVEIRA, Maria das Graças Macena Dias. A busca pela satisfação **do crédito tributário:** protesto de CDA e os impactos no setor privado. Revista **de Direito Tributário e Financeiro**, Goiânia, v. 5, n. 1, p. 61-82, jan./jun. 2019. Disponível em: <https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/5443/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. Efeitos das decisões no processo administrativo brasileiro. 2020. 218. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa **de Pós-Graduação em Direito**, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804_Tese_Original.pdf). Acesso em: 21 nov. 2023.

DOS SANTOS, Bruno Maciel. A utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários. 2013. 154f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao\\_Bruno\\_Maciel\\_dos\\_Santos\\_integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao_Bruno_Maciel_dos_Santos_integral.pdf). Acesso em: 15 nov.



2023.

FERREIRA FILHO, Marcílio da Silva; DINIZ, Raimundo Nonato Pereira. Multas tributárias inconstitucionais e o controle **pele Poder Judiciário**. Revista Direito Tributário Atual, [s.l.], p. 331-346, 2017. Disponível em:

<https://www.procuradoria.go.gov.br/files/ArtigosPRO/Marcilio/Artigo8.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. Arbitragem **no Direito Tributário** brasileiro: possibilidades e procedimentos. 2017. 385f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2017. Disponível em:

[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLVa\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLVa_1.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. O dever fundamental de pagar tributos e suas possíveis consequências práticas. 2011. 297f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2011. Disponível em:

[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLV\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLV_1.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

MORAES, Allan. Competência tributária: instituição e arrecadação de tributos no regime federativo. 2014. 118f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em:

<https://tede.pucsp.br/bitstream/handle/6569/1/Allan%20Moraes.pdf>. Acesso em: 18 nov. 2023.

MOREIRA, André Mendes. Não-cumulatividade tributária na Constituição e nas Leis (IPI, ICMS, PIS/COFINS, impostos e contribuições residuais). 2009. 496f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa **de Pós-Graduação em Direito**, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em:

[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre\\_Mendes\\_Moreira\\_Integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre_Mendes_Moreira_Integral.pdf). Acesso em: 16 nov. 2023.

OSAKI, Marcos Pereira. Imunidade tributária e pragmatismo. 2010. 416f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/5372/1/Marcos%20Pereira%20Osaki.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2023.



PASINATTO, Ana Paula. A arbitrabilidade da matéria tributária no Brasil frente ao exemplo vigente da arbitragem tributária em Portugal: a superação paradigmática do dogma da indisponibilidade **do crédito tributário** brasileiro. 2021. 243f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa **de Pós-Graduação em Direito**, Faculdade de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2021. Disponível em: [http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021\\_AnaPaulaPasinatto.pdf](http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021_AnaPaulaPasinatto.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

PIMENTEL, Daniel Rafael. As decisões de recursos repetitivos **em matéria tributária** e seu impacto no controle de legalidade da dívida ativa tributária: uma análise do Pedido de Revisão de Dívida Inscrita ? PRDI. 2015. 230f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa **de Pós-Graduação em Direito**, Faculdade de Direito, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2015. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/28992/Tese%20Versa%cc%83o%20Final%20Marc%cc%a7o%2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 18 nov. 2023.

PIZOLIO JR., Reinaldo. Competência tributária e conceitos constitucionais. 2005. 372f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2005. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8367/1/Competencia%20Tributaria%20e%20Conceitos%20Constitucionais.pdf>. Acesso em: 19 nov. 2023.

PORTO, Edérson Garin. Responsabilidade civil da Administração Tributária e **a possibilidade de** condenação em dano moral. Revista Direito Tributário Atual, [s.l.], (35), p. 111-130, 36

jun./2017. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/184/1450>. Acesso em: 16 nov. 2023.

SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

SARAIVA JUR. Vade Mecum Temático: **direito tributário**. 7 ed. São Paulo: Editora Saraiva Jur, 2023.

SCAPIN, Andreia Cristina. Responsabilidade do Estado por dano tributário. 2016. 480f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa **de Pós-Graduação em Direito**, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Agentes da administração tributária devem ressarcir danos ao contribuinte. Revista ConJur, 04 jun. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-jun->



04/andreia-scapin-administracao-ressarcir-danos-contribuinte/. Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Responsabilidade do Estado por danos tributários no Direito italiano e no brasileiro. Revista da Doutrina do TRF da 4ª Região, Porto Alegre, n. 78, jun./2017.

Disponível em:

[https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia\\_Scapin.html](https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia_Scapin.html). Acesso em: 19 nov. 2023.

SCARPIN, Andreia. Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte.

Revista ConJur, 17 abr. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-abr-17/andreia-scapin-uniao-indenizar-contribuinte-dano-tributario/#:~:text=A%20responsabilidade%20do%20Estado%20por,potencial%20destrutivo%20da%20imposi%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria%2C>.

Acesso em: 20 nov. 2023.

SILVA, Déborah Regina Said. As limitações ao poder de tributar e os direitos fundamentais do contribuinte: análise **a partir da** classificação da norma jurídica segundo Robert Alexy. 2016. 26f. Monografia (Especialização em Direito Constitucional) ? Faculdade de Direito, Instituto **de Direito Público**, Brasília, 2016. Disponível em:

[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo\\_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

TAVARES, Rodrigo Silva. Responsabilidade civil do fiscal de tributos do Município de

Morrinhos/GO. Revista Caderno Virtual, Goiânia, v. 12, a. 4, jun./2017. Disponível em:

<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/5902/2383>. Acesso em: 23 nov. 2023.

VIDIGAL, Carlos Linek. Poder de tributar: seus efeitos sobre a concorrência. 2015. 185f.

Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa **de Pós-Graduação em Direito**, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015. Disponível em:

[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder\\_de\\_tributar\\_versao\\_final\\_Carlos\\_Linek\\_Vidigal.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder_de_tributar_versao_final_Carlos_Linek_Vidigal.pdf). Acesso em: 28 nov. 2023.

37

XAVIER, Ricardo. **Direito Tributário**. 1 ed. Belo Horizonte: Editora Letramento, 2023.



=====

**Arquivo 1:** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Arquivo 2:** <https://revistas.apet.org.br/index.php/rdta/article/view/185> (787 termos)

**Termos comuns:** 63

**Similaridade:** 0,48%

**O texto abaixo é o conteúdo do documento** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Os termos em vermelho foram encontrados no documento**

<https://revistas.apet.org.br/index.php/rdta/article/view/185> (787 termos)

=====

## A BUSCA DA SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA FAZENDA PÚBLICA: UMA ANÁLISE À LUZ DAS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Ítalo Matheus Sousa Azevedo<sup>1</sup>

Fagner Vasconcelos Fraga<sup>2</sup>

Resumo: Este artigo tem como objetivo de expor as condutas lícitas e ilícitas realizadas pela Fazenda Pública na busca pela satisfação do crédito tributário, concentrando na resposta constitucional quanto às práticas exercitadas em desconformidade com os textos normativos, trazendo aspectos da doutrina e jurisprudência acerca das referidas práticas jurídico-tributárias, explorando toda a conceitualização de funcionalidades do sistema tributário brasileiro, como da formalização do crédito tributário e a sua materialização em título executivo. Adotar-se-á a metodologia hipotético-dedutiva de Karl Popper e o tipo de pesquisa bibliográfica.

Palavras-chave: crédito tributário; fazenda pública; limitações constitucionais; poder de tributar; garantias do contribuinte; defesa do contribuinte.

Abstract: This article aims to expose the licit and illicit conducts carried out by the Public Treasury in the search for the satisfaction of the tax credit, focusing on the constitutional response regarding the practices exercised in disagreement with the normative texts, bringing aspects of the doctrine and jurisprudence about the referred legal-tax practices, exploring the entire conceptualization of functionalities of the Brazilian tax system, as well as the formalization of the tax credit and its materialization in an enforceable title. Karl Popper's hypothetical-deductive methodology and the type of bibliographic research will be adopted.

Keywords: tax credit; public treasury; constitutional limitations; power to tax; taxpayer guarantees; taxpayer defense.

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS





TRIBUTOS 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA 2.3  
LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 3 SOBRE A  
FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.1 DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 3.3 ESTRATÉGICAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS  
ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR  
5 CONCLUSÃO REFERÊNCIAS

1 Graduando em Direito na Universidade Católica do Salvador (UCSal).

2 Doutorando em Direito Público na Universidade Federal da Bahia (UFBA), Mestre em Políticas Sociais e

Cidadania pela UCSal, Pós-Graduado em Auditoria Fiscal pela Universidade do Estado da Bahia (UNEB),  
Pós-

Graduado em Direito Eleitoral pelas Faculdades Integradas de Ipitanga (UNIBAHIA), Graduado em Direito  
pela

Universidade Salvador (UNIFACS).

2

## 1 INTRODUÇÃO

Após a consolidação dos direitos e garantias previstos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), pautaram-se princípios que servem como um limitador à Administração Pública. Contudo, mesmo assim, no ímpeto da busca pela satisfação do crédito tributário, foram observados excessos nas práticas tributárias, iniciando desde o reconhecimento do fato gerador até a consagração da obrigação tributária.

Dentre esses fatores, a delimitação de atuação ocorrida através da estipulação de competências para os Entes federados no tocante a instituição de tributos e a sua eventual cobrança. Em verdade, essa cobrança goza de características peculiares, pela qual o agente público não poderá se indispor do ato de efetivar o ato administrativo.

Após todos os avanços percebidos a título de controle legislativo, judiciário e administrativo, balizados pela imposição constitucional de um equilíbrio entre o fisco e o contribuinte. Nesse sentido, os conflitos envolvendo o desequilíbrio dessa relação tributária, carecem de constante atenção e atualização, ocasionando um verdadeiro desafio aos pensadores do Direito.

A par disso, percebe-se uma movimentação histórica de harmonização das relações entre o fisco e o contribuinte. Considerando toda uma normatização, a imposição de limites e delimitação de atuação, a crescente histórica positiva alcançada ao longo dos séculos vem se mostrando extremamente benéfica, afinal, percebe-se que a integralidade do financiamento do aparato público depende da arrecadação ocorrida através da tributação.

Nesse contexto, os estudos envolvendo o caminho do fato jurídico, que permeia a relação entre o público e o privado, considerando os desvios de conduta realizados pelos agentes ou ocasionadas por ineficiência da administração, seja ela decorrentes da ineficiência de mão de obra ou estrutura proporcional ao tamanho social, se denota de essencial necessidade.

Fazendo frente a esses atos incompatíveis com o funcionalismo da administração pública, observa-se as normas constitucionais e infraconstitucionais.

Frente ao exposto, surge o seguinte problema: considerando o Estado de bem-estar implementado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e a necessidade da tributação comporta-se como instrumento (lícito) de geração de capital para o Estado, sob quais condições pode-se afirmar que a fazenda pública se comporta de forma ilegal na sua busca pela satisfação do crédito tributário?

Esse tema possui uma relevância teórica significativa ao destacar os pontos de fragilidade entre a relação do fisco com o contribuinte e de qual forma o texto normativo

3

brasileiro, bem como doutrina e jurisprudências, se posicionam frente as ilicitudes ocasionadas pelo abuso das prerrogativas da tributação. Além desse fator, possui ampla relevância social, visto que busca apresentar uma realidade deveras desconhecida ao cidadão sem conhecimento jurídico, no qual, em regra, serão submetidos ao sistema tributário brasileiro.

Para a dissertação, fazendo uso do método hipotético-dedutivo de Karl Popper, agregado ao tipo de pesquisa bibliográfica. Primeiramente será abordado as noções fundamentais sobre o poder de tributar, destacando as nuances desde a conceituação de tributo, englobando toda a necessidade do Estado em obter financiamento público através da arrecadação tributária e a delimitação de competências, até as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Em seguida, focar-se-á na administração pública em juízo, para proporcionar um entendimento acerca dos procedimentos adotados pela Fazenda Pública para buscar a satisfação do crédito tributário. Sob esse prisma, será explicado as condutas ilícitas adotadas pela Administração Pública, o entendimento acerca do ciclo tributário, e as ações utilizadas para o socorro ao crédito.

Por fim, o chamamento Constitucional ao problema em questão, **de modo a** demonstrar os métodos empregados e estabelecidos frente a todas as condutas lícitas e ilícitas da administração pública tributária. Além disso, sinalizará as circunstâncias que possibilitarão a responsabilização do Estado pelos danos ocasionados.

Desta forma, será possível chegar a uma conclusão sobre o papel Constitucional na salvaguarda das relações tributárias.

## 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR

O crédito tributário figura como principal instrumento no combate às desigualdades no Brasil, sendo estopim para o financiamento de políticas públicas, que incidirão no socorro e resgate dos menos afortunados e na manutenção dos anseios sociais básicos, este, não reconhecendo classe ou qualquer outra característica específica, considerando que a finalidade do imposto é arrecadar recursos financeiros para o Estado, que serão utilizados para o financiamento da máquina pública e tudo que for realizado em prol da sociedade. Não podendo esquecer os demais tributos, que irão suprir e remunerar determinados custos advindos das necessidades pessoais do contribuinte.

Estando o tributo atrelado a história, por este fazer parte de todo o contexto desenvolvimentista das civilizações, atuando, portanto, como acessório a todas as organizações



sociais, no qual para gerir e movimentar os interesses, sejam eles sociais ou pessoais. Ademais,  
4

se pode notar toda evolução do que hoje, por equiparação entendemos como tributos, como presentes dados aos líderes de forma corriqueira, animais, produções agrícolas, dentre outros, para de fato chegar aos moldes que conhecemos na atualidade, onde os valores terão destino e atribuições voltadas ao financiamento da máquina pública e o emprego desses recursos são ferozmente fiscalizados.

É inegável o entendimento acerca de uma sociedade organizada pressupõe a aplicação da tributação, representando, como mencionado, um acessório da figura do Estado para movimentar todo aparato Estatal, fortalecendo a mística de Onde existe Estado, existirá tributo. Com o advento dos estudos acerca do emprego do dinheiro público, a cada dia o emprego desses recursos passam a ser melhores empregados, considerando as políticas sociais, no qual visa sanar heranças deixados por regimes de governo autoritários, como o da monarquia. Nesse passo, pode-se entender o cuidado do legislador constituinte originário ao produzir uma Carta Magna a qual, em seu texto base, determina **direitos e deveres** dos entes políticos e cidadãos, garantindo diversos direitos fundamentais. Desta forma, faz-se necessário um peculiar desenho tributário, que não deve constituir mora aos contribuintes, porém, necessita ser rígido para garantir o funcionamento do poder público e ser garantidor de uma redistribuição de renda, ainda que por tais motivos, a tributação brasileira seja considerada inflada.

A Administração Tributária é atividade concreta e imediata desenvolvida pelo Estado, a qual servirá de base para diversas atividades com fito de satisfazer a coletividade. O que não remete apenas ao fato da existência de uma prestação Estatal e sim, de uma obrigação, seja ela no quesito fiscalizatório, arrecadatário ou meramente informativo, a exemplo as exigências de obrigações acessórias na declaração do Imposto de renda ou proventos de qualquer natureza, no qual, algumas pessoas estão obrigadas a declarar valores, mesmo não sofrendo o peso da efetiva tributação.

Em verdade, o procedimento empregado pela Administração Pública no tocante à tributação requer uma série de amarras, nas quais estarão as limitações constitucionais ao poder de tributar, a competência tributária englobando a repartição de receitas oriundas da arrecadação pública, os legitimados ativos e passivos, dentre outras nuances. Nesse passo, a própria máquina pública, instrumentaliza procedimentos de arrecadação, observando os princípios constitucionais para então arrecadar os tributos e alocar o produto junto aos órgãos competentes, partindo da Administração Pública Direta, sendo estes a União, Estados e Distrito Federal e os Estados.

5

Destarte, a tributação por muita das vezes pode despertar o sentimento de desconforto, personificando um peso do bolso do brasileiro, entretanto, se torna necessário considerar a legitimidade das normas tributárias, sendo essas estabelecidas mediante a representação do povo, que se dará por meio dos legisladores e não sendo algo absurdo. Por mais que todo o sentimento seja de peso, o procedimento adotado faz com que aceitemos a tributação de forma pacífica. Por entender justa e possuir anseios inerentes a uma sociedade organizada, pautada na



ética, moral e na justiça, vinculamos os atos como legítimos.

Nesse contexto, a legitimidade da tributação requer justificativa, fazendo-se necessário o aprofundamento dessas normas para debruçar-se sobre as nuances que permeiam a tributação e seus limites, despertando a necessidade de uma limitação ao poder de tributar. A adoção de sistemas de freios e contrapesos costumam nortear todo o sistema jurídico brasileiro, afinal, o Estado não pode adotar uma conduta ilícita, em que apenas vai exigir o cumprimento das normas, não importando os meios e limites, motivo pelo qual criaram-se normas legais, seja ela de cunho constitucional ou infraconstitucionais, visando balizar e assim conduzir a atuação pública de modo razoável.

Eduardo Sabbag (2021, p. 1) define o **Direito Tributário como** um ramo do Direito Público atuando como uma espécie de sistema compulsório, no qual, o ente público, na figura do seu representante, em regra, não tem escolha quanto a disposição do crédito tributário proveniente das relações jurídicas. Como referido, o ente público será a União, Estados, Municípios e Distrito Federal e em contraponto, no outro polo da lide, estará o contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica, o que faz necessário, visto a discrepância de forças, a instituição de limitações ao poder de tributar.

Paulo Caliendo (2022, p. 17) por sua vez, define o **Direito Tributário como** ramo didaticamente autônomo vinculado ao direito público, trazendo a vinculação **do direito tributário** com outros ramos do Direito brasileiro, como o Civil, os pressupostos **do Direito Tributário**, ainda que predominantemente seja ramo do Direito Público, deve ser, também, buscado junto ao Direito Privado, no qual, se tem a ideia e surgimento do Direito Obrigacional. A principal barreira acerca da mencionada Escola é a disparidade de forças entre os polos da lide, o Estado possui larga vantagem frente ao indivíduo, já que nesta escola, a relação obrigacional ocorre entre indivíduos pareôs.

Ainda nesse contexto, existe a Escola do Direito Financeiro, em que o Direito Tributário figura como parte do Direito Financeiro, que terá como principal objetivo debruçar-se sob as atividades financeiras do Estado, especialmente no quesito de arrecadação de receitas, sendo este, o entendimento dos notórios Enno Becker (1919) e Aliomar Baleeiro (1974). **Assim como**

6

a Escola do Direito Civil possui críticas, a do Direito Financeiro consiste na diferença entre os princípios consolidados **no Direito Tributário**, no qual se demarca limitações e consolida direitos, atingindo uma lógica e abrangência superior ao do Direito Financeiro.

A Escola do Direito Administrativo pauta o **Direito Tributário como** uma relação Fisco e Contribuinte, resumindo-se a administração tributária. Ao trilhar esse caminho, incide na subordinação **do Direito Tributário** frente ao Administrativo e igualmente ao ocorrido na escola anteriormente citada, os princípios **do Direito Tributário** são independentes e abrangentes, o que por sua vez, afasta essa subordinação.

Em verdade, a Escola Constitucional, por apontar caminhos de repartição de receitas, princípios, limitações ao poder de tributar, estabelece um vínculo com o Direito Tributário a ponto de gerar questionamentos recorrente sobre a constitucionalidade das leis, portanto, é o viés que caminha e alimenta o **Direito Tributário como** fonte superior. **a partir de** agora, explorar-se-á, de maneira breve, o complexo sistema tributário brasileiro com o fito de melhor ambientar o tema do TCC.

Eduardo Sabbag (2021, p. 141) determina as fases da relação jurídico-tributária, sendo elas a hipótese de incidência como o momento contemplativo em que o fato vai acontecer. Seguido do fato gerador como a definição da natureza do tributo na realidade - que ensejará a Obrigação Tributária - destinada ao sujeito envolvido na relação e gerará o Crédito Tributário que é propriamente o valor devido decorrente da relação tributária.

Eduardo Sabbag (2021, p. 146) aponta que a capacidade tributária representa a condição do contribuinte para arcar e figurar no polo passivo da relação jurídica, o que apresenta um sentido amplo acerca do determinado em lei e situação realística do contribuinte frente ao sistema tributário brasileiro. No tocante a importância da tributação, em determinados casos, a contribuição seria ínfima para o Estado e extremamente onerosa **para o contribuinte, de modo a** significar que o fisco estaria interferindo diretamente na qualidade de vida do sujeito passivo da relação jurídico tributária, a ponto de constituir transgressão a norma dos direitos básicos garantidos na Constituição da República Federativa do Brasil, como o acesso a alimentação. Para Paulo Caliendo (2022 p. 238) a relação jurídico tributária abrange temas como obrigações tributárias, crédito tributário, lançamento e causas de extinção, exclusão e suspensão do crédito tributário. A busca pelo equilíbrio das contas públicas deve ser realizada de forma responsável, respeitando os direitos dos contribuintes e seguindo os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, que deverão ser o principal balizador de qualquer sistema público.

7

## 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS

Nessa vereda, cumpre reforçar o papel da tributação no financiamento do Estado Democrático do Direito, uma vez que o tributo, a luz do Artigo 3º **do Código Tributário Nacional**, figura como "toda prestação pecuniária, compulsória em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada" (Brasil, 1966). Dessa forma, assume o papel de realocar receitas no quesito redistribuição de renda, atuar na manutenção de toda a máquina pública promovendo serviços, seja ele divisível ou não, para fim de promover o bem-estar social.

Sob esse prisma, a Constituição da República Federativa do Brasil, estabeleceu, de forma taxativa, para que da mesma forma se promova os Direitos Fundamentais através da tributação, essa arrecadação possua, divisões, limitações e regras procedimentais, visando proporcionar a maior segurança jurídica para todos os habitantes da sociedade, inclusive aqueles que serão diretamente beneficiados pela consequência da tributação, seja na forma de um benefício assistencial ou de uma mera reforma no bairro. Para tanto, foram atribuídos tributos específicos, para cada Ente da Federação, sendo eles, conforme o entendimento da teoria Pentapartida o Imposto, Taxas, Contribuição de Melhoria, Empréstimo Compulsório e Contribuições Especiais.

A primeira espécie tributária a ser abordada é o Imposto, está previsto no art. 16 do CTN, sendo um tributo não vinculado e portando, não é exigido uma contraprestação de uma atividade estatal, nesse passo, o relevante para a referida tributação é a incidência no fato



gerador. Nesse sentido, o emprego dos recursos da arrecadação serão empregados convenientemente a atividade financeira do Ente arrecadador, o que difere do pensamento popular a exemplo da atribuição dos leigos acerca do IPVA estar vinculado a melhorias e financiamento de melhorias e manutenções de pavimentações, estradas ou qualquer ato relacionado ao mobilidade automobilística, ainda que nada impeça que os valores arrecadados possam ser utilizados no emprego de melhorias em estradas, estes, não estarão vinculados. Dentre esses tributos, a segunda espécie de tributo é a taxa, possui a previsão legal no artigo 77 do **Código Tributário Nacional**; figura como tema problemático nos debates tributários, sendo um tributo que terá como característica e fato gerador o exercício do poder de polícia, no qual, se configura pela atividade fiscalizadora decorrentes da Administração Pública, a utilização efetiva do serviço, bem como o uso potencial de um determinado serviço, desde que seja utilizado pelo contribuinte de forma efetiva, tenha caráter divisível e tenha sido

colocado à disposição. Tendo como uma das principais características a não observância ao princípio da capacidade contributiva, afinal, levará em conta o custo efetivo do serviço prestado, ou seja, um tributo vinculado

A terceira espécie tributária é a Contribuição de Melhoria, a qual possui caráter vinculado e de forma prática e exclusiva deve se limitar ao valor da obra efetivamente realizada. e considerar a valorização imobiliária. Faz-se necessário destacar a peculiaridade desta espécie, que irá considerar como fato gerador a valorização financeira do imóvel e como base de cálculo o efetivo acréscimo ao valor do imóvel.

Avançando para a quarta espécie tributária, chegamos ao Empréstimo Compulsório, no qual, possui uma característica única, pois, no ato de sua instituição, a Lei Complementar que o editar, deverá conter de forma direta o prazo e condição para devolução da importância financeira suportada pelo contribuinte, desta forma, possui arrecadação vinculada. A par disso, só poderá instituir o referido tipo tributário quando se tratar de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, a iminência de guerra ou sua efetivação e nos casos de investimento público que possua caráter urgente com notória relevância nacional, cumpre ressaltar que essa espécie de tributo é de competência exclusiva da União.

A quinta e última espécie de tributos são as Contribuições Especiais, no qual possui arrecadação vinculada. Trazendo um importante adendo, o referido tributo, diferente da taxa, pode ter a mesma base de cálculo de imposto e para assumir uma função única, este, como dito, adotará o sistema de receita vinculada e irá remunerar o serviço a qual foi criada, podendo inclusive remunerar serviços públicos indivisíveis e não específicos.

Nesse sentido, uma grande parte da população brasileira, especialmente aqueles que estão no meio ao que se considera pobreza e riqueza, aqueles contribuintes que não ganham o suficiente para ser rico ou ter uma vida financeira média e ganham o suficiente para não figurar em situação de pobreza, como passar fome ou ser beneficiário de programas sociais, como o Bolsa Família e demais benefícios, são fortemente atingidos por não gozarem de isenções ou possuir um patrimônio consolidado que a tributação não signifique um enorme obstáculo. Com o advindo da crise financeira mundial, decorrentes de guerra e incontestável herança da pandemia de COVID-19, o Brasil ingressou em um assombroso colapso, em que itens básicos de consumo passaram a ser verdadeiro vilões para o bolso no cidadão.

De forma acessória, com a precificação elevada pelas mais diversas justificativas dos itens básicos de sobrevivência, existe a tributação, que somados estão atingindo não somente os referidos no parágrafo anterior, enquadrados abaixo da classe média e, de forma violenta, 9

aqueles que sobrevivem de auxílios e subempregos, afinal, a tributação está presente em praticamente todos os atos praticados dentro da sociedade brasileira.

## 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Paulo Caliendo (2022 p. 130) afirma que a repartição de competência é fundamental para o entendimento de como a União, Estados, Municípios e Distrito Federal irão obter suas receitas. Esbarrando nas limitações constitucionais ao poder de tributar, no qual a organização arrecadatória tomará formas e métodos respeitando a dignidade da pessoa humana na forma de dignidade do contribuinte, que saberá a quem pagar e de quem irá proceder com a cobrança e eventual recolhimento ou prestação de informação.

A autonomia das unidades federadas se dá em decorrência da competência própria, a qual, por sua vez, é garantida em razão da arrecadação de recursos públicos obtidas por meio da tributação, no qual garante a autonomia financeira que solidifica características do Federalismo. Cumpre ressaltar a responsabilidade do legislador ao solidificar um sistema rígido de repartição de receitas para então assegurar o mencionado caráter sólido do Federalismo no Brasil.

Vale lembrar, a competência tributária nada mais é que a atribuição da norma constitucional autorizadora do poder para legislar sobre as matérias tributárias. Como bem estabelece o jurista Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016, p.67), a melhor definição para competência tributária é a de um poder limitador, não devendo ser atribuído ao entendimento acerca do tema em apreço, um patamar de superioridade do ente tributante frente ao contribuinte.

Em linhas gerais, faz-se necessário pontuar que a doutrina, na forma da dissertação de Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016 p.56) destaca seis características, sendo elas a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício. As mencionadas características trazem consigo elementos de extrema importância nos quesitos de aplicabilidade da competência, como o da indelegabilidade, já que a competência tributária é indelegável, não podendo a União através de procedimentos normativos comuns e de menor complexidade, modificar o determinado no texto Constitucional.

Em paralelo a isso, pode-se tecer críticas quanto a algumas das mencionadas características da competência tributária, a exemplo da Privatividade, sabido que a União, valendo-se de suas prerrogativas, ainda que de forma extravagante, pode, em caso de guerra 10

externa ou a sua iminência, valer-se da base de cálculo e fato gerador dos impostos já existentes. Além disso, no tocante a inalterabilidade da competência, existem métodos para que se possa transformar, ampliar e até suprimir competências tributárias.

Além desse fator, realçando outra característica positiva da Constituição da República Federativa do Brasil do ano de 1988, preocupou-se em de forma clara em nomear os tributos, bem como apontar para qual ente da administração pública este seria destinado. Nesse contexto, cumpre apontar as nuances da competência comum para instituição de taxas e contribuição de melhoria, no qual, embora tenha livre competência, os entes federativos devem estar alinhados aos princípios, constitucionais, em especial o da legalidade e anterioridade.

Ricardo Xavier (2023, p. 82), reparte a competência tributária em privativa, na qual será a atribuição constitucional para instituição de impostos; comum, atribuída as taxas e contribuições; exclusiva, figurando como predeterminação de um único ente o legitimado para criação de determinado imposto, a exemplo do Empréstimo Compulsório; o residual, que compete exclusivamente a União; extraordinária, no qual, possibilita que a União crie o imposto de guerra e a cumulativa que são particularidades pertencentes ao Distrito Federal, que irá desempenhar as atribuições atinentes ao Estado e Município.

Nesse contexto, é importante ressaltar alguns tributos de competência tributária privativa, a luz da Constituição Federal de 1988, pertence a União a competência de instituir o Imposto de importação de produtos estrangeiros; exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, nos termos de lei complementar; Impostos Extraordinários, aos Estados, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores; transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos, aos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana; transmissão intervivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; serviços de qualquer natureza, não compreendidos pelo ICMS, definidos em lei complementar.

11

### 2.3 LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR

Ao ser imparcial quanto a existência do fato gerador e cobrança persuasiva do tributo, é rotineiro encontrar excessos cometidos na prática das execuções fiscais e serviços de fiscalizações. Por esta razão e de forma brilhante o legislador constituinte estabeleceu limitações ao poder de tributar, que estarão previstos na Constituição Federal, na seção II, artigo 150 e seguintes, entretanto o referido artigo e seus incisos são os que mais evidenciam essa preocupação em estabelecer limites constitucionais ao que o Ente Público não deverá fazer, sendo expresso e taxativo.

Para a justa tributação, faz-se necessário considerar as limitações ao poder de tributar, sendo a principal delas os princípios constitucionais, a qual resulta em uma barreira na atuação



estatal, fornecendo parâmetros para uma tributação justa e coerente. Nesse contexto, pode-se destacar os princípios os quais servirão de baliza para que o legislador não cometa excessos ao exigir o cumprimento da obrigação tributária, desta forma, os princípios da anterioridade, legalidade, irretroatividade, igualdade e capacidade Contributiva, o do não confisco.

O respeito ao princípio da anterioridade, o qual possui sua previsão legal no Artigo 150, inciso III, alíneas "b" e "c", da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988), estabelece que os instituição ou majoração de tributos possam ser feitas no exercício subsequente. Nesse passo, notou-se brechas no tocante a prática legislativa acerca desse dispositivo, ocasionando a instituição de tributos no último dia do exercício financeiro, ocasionando a instituição ou majoração 24 horas após a edição da norma; desta forma, a Constituição estabeleceu a anterioridade nonagesimal, em que a lei deverá respeitar 90 (noventa) dias para instituição ou majoração do tributo, blindando o contribuinte de sofrer cobranças supresas, salvo suas exceções.

A observância ao princípio da legalidade, com previsão no artigo 150, inciso I, da CRFB/88, destaca que nenhum tributo pode ser instituído ou majorado sem lei que anteriormente o estabeleça. Sobre o assunto, Ricardo Xavier (2023 p.82) aponta que somente a lei em sentido estrito, seguindo o devido rito, poderá instituir, extinguir, majorar ou reduzir o tributo, assim como o princípio da Anterioridade, o da Legalidade também possui suas exceções, a exemplo da alteração de alíquota por parte do Poder Executivo.

Assim com os dois princípios ora mencionados, destacam-se e reafirma-se outros princípios, que são eles o Princípio da Legalidade, que de forma reiterada, destaca ser, apenas, permitida a cobrança de tributos por meio de lei; ou seja, a criação de impostos, taxas e contribuições sociais só pode ser feita por meio de lei em sentido estrito, respeitando-se os

12

requisitos formais e materiais previstos na Constituição. Avançando ao Princípio da Anterioridade: os impostos só podem ser cobrados após decorrido um prazo mínimo de 90 dias da publicação da lei que os instituiu ou aumentou.

No Princípio da Irretroatividade, os tributos não podem ter efeito retroativo, ou seja, não podem ser cobrados em relação a fatos geradores ocorridos antes da publicação da lei que os instituiu ou aumentou. Alcançando o Princípio da Capacidade Contributiva os impostos devem ser cobrados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, levando em consideração o seu patrimônio, renda e gastos.

Adentrando o **Princípio da Não** Confiscatoriedade, os tributos não podem ser tão elevados a ponto de inviabilizar a atividade econômica **do contribuinte, de** outro modo, o Princípio da Uniformidade Geográfica, os impostos devem ser cobrados de forma igualitária em todo o território nacional. Tendo também suas exceções previstas em espalhado no texto constitucional, para o objetivo em tela, resta necessário que essas limitações como a eventualidade de uma guerra, calamidade pública, e demandas que são de extrema urgência, alguns desses princípios serão relativizados, entretanto, deverão manter a interpretação restritiva.

Para Eduardo Sabbag (2021, p. 1) as limitações ao poder de tributar representam uma proteção ao cidadão, comunidade e entidades instituidoras e cobradoras. Em sentido amplo, todos aqueles que compõem a relação de interesse tributário, estando prevista na Constituição



Federativa da República Brasileira de 1988, nos artigos 150, 151 e 152 materializam-se nos princípios da legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade, **bem como os** institutos da proibição do confisco, liberdade de tráfego e imunidades.

Nesse passo, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 2013) afirma a importância dos princípios jus tributários, chamando a atenção para conexão entre os princípios previstos na constituição de cunho **tributário e os** métodos constitucionais de limitação ao poder de tributar. Ainda que os princípios não configurem um comportamento, representam um balizador de interpretação para aqueles ditos **operadores do direito**, ainda que estes, no geral, não representem ou estejam classificados como lei, porém, enquanto definições legais, são e devem ser utilizados na aplicação e interpretação do Direito.

### 3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Avançando sobre o entendimento que os atos sociais estão estritamente ligados a tributação, a Fazenda Pública, ao se deparar com a necessidade de custear todo o mecanismo e

auxiliar no lado social, esbarra em déficits orçamentários, sonegações e situações alheias a realidade comum com a chegada de uma pandemia que afetou fortemente o bolso dos contribuintes. Nesse passo, as medidas adotadas pelo fisco para assim obter a satisfação do crédito tributário costumam ser exacerbadas, se valendo da justificativa no princípio **do Direito Tributário da** Indisponibilidade do Crédito Tributário.

Para aquele indivíduo que figurará como o próprio Estado, pouco importa o quadro social ou realidade vivida, apenas deverá observar se a pessoa física ou jurídica incidiu em alguma das hipóteses de fato gerador que configure a tributação. Um indivíduo não pode dispor de uma importância financeira ligada a arrecadação devidamente normatizada e amparada pela Constituição da República Federativa do Brasil.

Paulo Caliendo (2022. p. 213) aprofunda as problemáticas que permeiam o ramo **do Direito Tributário**, trazendo conceitos e apontando as práticas abusivas **em matéria tributária**, afirmando que o sistema brasileiro não se dedica a um estudo aprofundado acerca das práticas abusivas do tema em apreço, o que torna os procedimentos indevidos ainda mais amplo que o imaginário atual. O conflito entre auto planejamento da vida financeira privada e o dever de pagar impostos, o que rotineiramente coincide com práticas de evasão, elisão e elusão tributária. No caso em apreço, cumpre salientar os privilégios do crédito tributário, os quais asseguram à Fazenda Pública a preferência de recebimento em determinados casos; desta forma, a inteligência **do Código Tributário Nacional**, em seu artigo 186, estabelece o crédito tributário como preferencial a qualquer outro crédito, seja qual for sua natureza, ressalvados os decorrentes da legislação trabalhista. Nesse contexto, com a ressalva das exceções, a construção normativa para que a máquina pública não tenha a sua principal fonte de renda comprometida com nuances cíveis, seja ela no âmbito da falência ou na abertura de um inventário, a qualquer sorte, a Fazenda Pública terá o seu anseio atendido.

Nesse sentido, o crédito tributário goza de garantias em que toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito, assegurado direitos como o bem de família no tocante a penhora de imóveis. Nesse passo, responderá pelo débito tributário, além das

peças físicas e jurídicas, o espólio, a massa falida, ainda que o bem goze de cláusula de impenhorabilidade ou inalienabilidade, com ressalva do mencionado bem de família, que também se encontram elencados pelo CPC, em seu Artigo 833.

14

### 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

De forma direta, Ricardo Xavier, em sua obra ?Direito Tributário série manuais de direito? (2023 p.150) classifica que o crédito tributário é o valor constituído, que o contribuinte deve pagar ao Estado, oriunda da relação obrigacional entre o fisco e o contribuinte. Analisando as partes do crédito tributário, pode-se identificar o Fato Gerador, no qual através de dispositivo previsto em lei, a sua incidência levará ao nascimento da referida obrigação tributária; nascida a obrigação, os parâmetros para obtenção dos valores do crédito tributário se darão mediante a Base de Cálculo, o que irá originar a Alíquota, na qual determinará o percentual incidente sobre o tributo; feito isso, encontra-se o valor em pecúnia atribuído ao crédito tributário, sendo, portanto, o valor que o contribuinte deve ao Estado.

Ademais, para que toda essa construção se torne exigível, deve existir o lançamento fiscal, procedimento da organização pública que irá formalizar o crédito tributário, notificando e estabelecendo a exemplo, datas para o pagamento do tributo, como no caso do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Outro desdobramento importante a respeito do crédito tributário é a extinção, podendo ocorrer com o pagamento, compensação, remissão, anistia, prescrição e decadência.

Ainda sobre o lançamento fiscal, Ricardo Xavier (2023, p.155) destaca três modalidades de lançamento, sendo elas a de Ofício ou Direto; por Declaração ou Misto e por Homologação ou ?autolancamento?. Nesse contexto, o lançamento de ofício é aquele realizado de pelo ente tribuador, em que será inerente todos atinentes a tributação, **de modo a** identificar o sujeito passivo, perceber a incidência no fato gerador, atribuir a base de cálculo, hipótese de incidência e devida adequação de alíquota.

No lançamento por Declaração ou Misto, com previsão legal no Artigo 147 **do Código Tributário Nacional**, a qual enquadra o lançamento realizado pelo sujeito passivo da relação tributária, presta as devidas informações inerentes ao tributo a autoridade tributária. Desta forma, o ente tributante, irá revisar todo o procedimento, concretizando assim o trabalho em equipe do fisco e contribuinte, restando fixada a obrigação de pagar, apenas, posteriormente ao exame da autoridade fiscal.

A par disso, é de bom alvitre ressaltar **as causas de** suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Sabido os passos necessários para a constituição e exigibilidade, podendo o fisco exercer a sua soberania para usando os seus mecanismos administrativos e judiciais converter o referido em dinheiro ? e como visto, o crédito tributário não pode ser considerado inexigível ou considerado de livre disposição mediante iniciativa/vontade dos operadores do poder público

15

? desta forma, faz-se necessário medida que figurarão como freios e contrapesos ao ímpeto de exigir a referida cobrança.

Em seu Artigo 151, o **Código Tributário Nacional** elencou as hipóteses de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, atuando como bloqueador ao ente público de cobrar o valor oriundo da relação jurídico tributária ao contribuinte. Esse fenômeno impossibilita, inclusive, de forma prática que o fisco se utilize de suas ferramentas como a emissão de Certidões Positivas da dívida ativa, obrigando-o a exemplo, conceder emissão de Certidão Positiva com Efeito de Negativa, possibilitando que o contribuinte goze das prerrogativas de não ter débito por hora exigível junto ao ente tributante.

Acerca da extinção do crédito tributário, Bruno Maciel Dos Santos (2013, p. 17) considera a satisfação do crédito tributário efetivada quando quaisquer dos elementos constitutivos estiverem ausentes, fato que descaracteriza a obrigação tributária. A par disso, respeitando o princípio da legalidade, por hora, já trabalhado, a extinção do referido crédito, necessita estar, **assim como a** instituição ou majoração do tributo, abarcado em lei no seu sentido estrito.

Valendo-se novamente dos ensinamentos do Ricardo Xavier (2023, p. 174-191), tem-se por inegável que as modalidades de extinção do crédito tributário estão subdivididas no pagamento, compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado e dação em pagamento de bens imóveis. Nesse sentido, a consolidação de ideias acerca da extinção da obrigação tributária começam a ser delineadas **de modo a** não restar dúvidas quanto a satisfação ou inexigibilidade do crédito tributário.

Para isso, cumpre entender que a modalidade ?pagamento?, primordial instrumento de satisfação, inclusive, preferida pela administração pública. Na forma do artigo 162 **do Código Tributário Nacional**, o crédito tributário pode ser ?efetuado em moeda corrente, cheque, ou vale postal e nos casos previsto em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico? (Brasil, 1966); não obstante a isso, também poderá ser realizado através de procedimentos eletrônicos bancários, podendo, no caso do descumprimento ao pagamento, o montante será acrescido de multa, e também acrescido o juros de mora, cabendo ao sujeito passivo da relação, efetuar o pagamento ou buscar meios legais de contestação.

A segunda modalidade é a compensação, na qual, a Administração Pública, analisando o caso concreto em particular, poderá, a rigor da Lei, aplicar o referido instituto, desde que seja entre crédito tributário e crédito líquido e certo, pertencente ao sujeito passivo. Vale ressaltar, 16

acerca dos créditos oriundos de contestações judiciais, que ainda não possuem o seu trânsito em julgado, ou seja, a compensação do tributo, apenas, poderá ser feita com o trânsito em julgado da decisão que referendar o objeto da contestação.

O próximo modelo de extinção do crédito é realizado através da Transação a qual pode ser conceituada de uma forma resumida como uma espécie de acordo entre as partes. Para esse método, deve ser seguido o princípio da impessoalidade, respeitando preceitos como a ausência de juízo de valor ou conveniência e o mais importante, sendo o crédito tributário receita

indisponível, este não pode ser relativizado mediante a vontade do agente público e sim deverá seguir o texto normativo, cabendo ressaltar que a Lei atribuirá o agente competente a autorizar a referida transação.

**Assim como a** transação, a lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder remissão, seja ela total ou parcial. Nesse contexto, será observado os seguintes critérios estabelecidos pelo artigo 172 **do Código Tributário Nacional**, sendo estes a situação econômica do sujeito passivo; erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato; à diminuta importância do crédito tributário; considerações de equidade, em relação as características pessoais ou materiais do caso e condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante? (Brasil, 1966).

O instituto da decadência, salvaguarda a segurança jurídica das relações judiciais, estabelecendo a perda do direito de pleitear em juízo em decorrência do decurso do tempo, figurando como um verdadeiro freio e contrapeso para evitar que a qualquer tempo o Fisco exerça a liberdade de constituir o crédito em face do sujeito passivo. A inércia da Administração, seja por qualquer motivo, não pode ser suportada pelo polo passivo, ocasionando a perda do direito de constituir o crédito, nesse passo cumpre destacar que o prazo decadencial está previsto no artigo 173 **do Código Tributário Nacional**, no qual, fixa o referido em 5 (cinco) anos (Brasil, 1966).

O próximo modalidade goza do mesmo prazo estabelecido no instituto anterior, entretanto, a sua previsão normativa será encontrada no artigo 174 **do Código Tributário Nacional**, o qual estabelece que a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva?. Desta maneira, cumpre estabelecer o doutrinário trazido por Ricardo Xavier, o qual manifesta que a prescrição tributária é a perda do Direito do Fisco ajuizar a ação de execução fiscal?.

A conversão do depósito em renda, a luz dos ensinamentos de Ricardo Xavier (2023, p. 189), consagra-se mediante o advento da vitória do fisco, seja ela na esfera administrativa ou judicial, funcionando inclusive como um sinal de boa fé para que o ente tributante não ajuíze

17

uma execução fiscal. O referido instituto não se confunde com o pagamento antecipado e homologado, no qual serão inerentes aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nesse passo, o valor pago de forma antecipada só funcionará **como meio de** extinção do crédito tributário mediante a ulterior homologação do fisco.

Para Ricardo Xavier (2023, p. 190) a consignação em pagamento quando julgada procedente, este instituto ocorre quando o ente tributante, inviabiliza o pagamento do tributo, não tendo o contribuinte, mesmo querendo pagar, a possibilidade administrativa de efetivar o pagamento. O referido procedimento deve ser realizado através de uma ação judicial e ao ser julgada procedente, acarretará a satisfação do crédito tributário e consequente extinção, obrigando o setor administrativo do Fisco, geralmente a Dívida Ativa, proceder com eventuais baixas de débitos, desbloqueios ou remoção de qualquer outro meio coercitivo utilizado na busca da satisfação do crédito tributário.

Situação semelhante pode ocorrer quando o contribuinte, valendo-se das vias administrativas, oferece defesa quanto a existência do débito e, sendo assim, ao lograr êxito em todas as instâncias, ocasionando uma Decisão Administrativa Irreformável, o ente tributante



deve proceder com a baixa e extinção dos débitos fiscais. Adentrando o campo da Decisão Judicial Transitada em Julgado, **de modo a** que, assim como no âmbito administrativo, o sujeito passivo da relação tributária, obtenha êxito na demanda judicial, tendo a decisão atingido o trânsito em julgado, restará ao fisco, além de suportar as consequências oriundas da perda de um processo judicial, proceder com as devidas baixas e considerar o crédito como extinto. Outra hipótese de extinção do crédito tributário, materializa-se pela dação em pagamento de bem imóvel, em que a lei estabelecerá o procedimento e condição adequada para efetivação da dação. O grande quesito dessa alternativa se dá em razão do sujeito ativo da relação tributária apenas estará autorizado a aceitar bem imóvel, em regra, não sendo aceito bem móvel ou a prestação de serviços com o intuito de satisfazer e extinguir o crédito tributário. Ainda nesse contexto de satisfação do crédito tributário, cumpre esclarecer as diferenças entre anistia e isenção, meios pelos quais se impede a constituição do crédito tributário; ou seja, o momento do acontecimento desse instituto se dará anteriormente a constituição do crédito tributário. A previsão legal da referida exclusão é obtida no artigo 175 **do Código Tributário Nacional** e é de extrema importância salientar que o agente beneficiado com um desses institutos permanece sujeito às obrigações acessórias (Brasil, 1966). A isenção deve observar uma previsão legal, na qual deverá conter todos os requisitos para concessão do referido benefício; para Ricardo Xavier (2023, p. 194), ?a Lei que instituir a isenção impede que o crédito tributário venha a nascer, extraindo da hipótese de incidência um, 18

ou mais de um, dos seus elementos mínimos?. Nesse contexto, a isenção age inibindo a consolidação do rol taxativo para o nascimento do crédito tributário, figurando, portanto, como uma política de governo.

Em uma perspectiva totalmente diferente à anteriormente apresentada, a anistia comporta-se como um perdão legal, cumprindo salientar que o entendimento acerca seu não cabimento aos atos tipificados como crime ou qualquer meio doloso ou viciado. Dito isso, o presente instituto ataca a constituição do crédito de caráter punitivo, motivo pelo qual, para isso, a consolidação do mencionado pode ser obtida através da leitura do artigo 180 **do Código Tributário Nacional**, no qual aponta que a anistia abrange as infrações cometidas anteriormente a vigência da lei que a concede.

Visando construir um entendimento acerca do crédito tributário, é de extrema importância fixar um entendimento em relação ao caminho para constituição desta, nesse passo, cumpre ressaltar o entendimento do sistema normativo brasileiro, no qual estabeleceu que compete exclusivamente a autoridade administrativa constituir o crédito tributário. A par disso, o caminho percorrido até a exigibilidade da pecúnia se dá da seguinte forma, constatado a hipótese de incidência mediante execução do fato gerador, se cria a obrigação tributária que através do lançamento realizado, como dito, pelo órgão competente da administração pública, surge o crédito tributário.

Dito isso, vale ressaltar, o distanciamento entre uma relação obrigacional tributária de uma relação obrigacional cível. Nesse contexto, a relação entre civis pode ser modulada de acordo as vontades das partes, ao contrário disso, as relações tributárias são formadas por uma das partes em que não pode abrir mão do débito fiscal, visto que essencialmente a verba pública goza de indisponibilidade, característica que impossibilita a resolução da lide através de acordos

judiciais que possam onerar a Fazenda Pública no tocante ao crédito tributário já constituído. Tornada a obrigação tributária exigível, o procedimento para obtenção da satisfação desse crédito se dá através de procedimentos administrativos de cobranças, não sendo suficientes, o ente federado, fazendo uso de suas Procuradorias, iniciam o processo de Execução Fiscal, no qual, ensejará a satisfação do crédito tributário de forma a ser mais persuasivo, possibilitando o bloqueio de bens móveis ou imóveis, protestos em cartórios, dentre outras medidas constritivas. A judicialização do processo demonstra a efetivo funcionamento da máquina pública na busca pela satisfação do crédito tributário.

19

### 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para instrumentalizar os procedimentos necessários para a satisfação do crédito, a Fazenda Pública, dispõe de mecanismos impositivos que darão legitimidade a pleitear judicialmente essa busca pela quitação tributária, entre elas, está um dos instrumentos fundamentais a propositura da Ação Judicial de Execução Fiscal, que além da Petição Inicial, deverá conter o título executivo extrajudicial, chamado de Certidão de Dívida Ativa ? CDA, que terá além da presunção de veracidade, a característica da liquidez do quanto é devido, considerando juros moratórios e a respectiva correção. Entendido a finalidade do imposto e o principal instrumento utilizado para propriamente buscar a satisfação do crédito tributário e o utensílio indispensável para municiar a movimentação jurídica é possível vislumbrar que existe um conflito entre cobrar de forma severa o contribuinte, para que os serviços públicos possam ser prestados para o mesmo indivíduo.

Nesse passo, é de bom alvitre ressaltar as nuances da Administração Pública, a qual terá o papel de fiscalizar e inscrever em dívida ativa, cabendo a emissão de certidão positiva ou negativa. A autoridade administrativa nesse contexto, deve respeitar e seguir determinados procedimentos que serão fundamentais para o lançamento fiscal e assim a constituição do crédito tributário, a exemplo do agente público que ao fiscalizar determinada atividade do contribuinte, encontre divergências as normas legais e proceda com eventual sanção ao estabelecimento, deve documentar o procedimento, com o fito de servir como lastro probatório a um processo administrativo.

A dívida ativa possui a previsão legal no artigo 201 **do Código Tributário Nacional** (Brasil, 1966), o qual estipula que ?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.?. Dessa forma, realizado o procedimento administrativo para consolidação da obrigação tributária, o sujeito passivo não apresente impugnação ou não satisfaça o saldo devedor, a autoridade administrativa encaminhará o registro do contribuinte para lavratura em dívida ativa, a qual, como dito, goza de presunção de liquidez e certeza da dívida, com a ressalva da existência de prova inequívoca em contrário.

Elencados os procedimentos administrativos usados pela Fazenda Pública para tornar o



crédito tributário executável e, portanto, possibilitar a satisfação do referido, cumpre ressaltar o procedimento judicial adequado para obtenção da finalidade em apreço. Desta forma, faz-se

20

necessário apontar o rito judicial competente aos Entes tributantes no socorro no crédito tributário, para assim fechar ciclo tributário.

A ação em apreço é a de execução fiscal, a qual deverá ser protocolada pela Procuradoria a qual o ente tributante estará vinculado e deverá conter obrigatoriamente a petição inicial e a certidão de dívida ativa; para Celso de Barros Correia Neto (2012, p. 229), "o Estado se utiliza do processo judicial para forçar a transferência compulsória para si de parcela do patrimônio do contribuinte. Na execução fiscal, pretende-se que seja satisfeita obrigação fiscal já devidamente constituída pelo lançamento e realizada a inscrição em dívida ativa?".

Nesse sentido, Andreia Cristina Scapin (2016, p. 110) estabelece que o *modus operandi* da Administração Pública está sujeito à observância da norma e engessado na consecução do interesse público. Desta forma, através do instituto da autotutela o Poder Judiciário reconhece a liberdade da Administração Pública tributária em oportunizar a resolução, eventual discussão e a constituição do crédito tributário, no qual será considerado título extrajudicial, que gozará certeza e liquidez, antes de se levar ao Poder Judiciário.

Em verdade, o legislador estabeleceu mecanismos de atuação da Administração Pública e o ato tributação como de interesse público, segue as premissas de procedimentos. Nesse passo, para Andreia Cristina Scapin (2016, p. 205) leciona que "transcorrido *in albis* o prazo para pagamento do tributo "devido", decorrente de uma cobrança legítima, justifica-se a atuação obrigatória do agente público na aplicação de medidas dirigidas à satisfação do crédito tributário, sendo, de consequência, lícito o dano causado por não configurar a lesão de direitos subjetivos do contribuinte (ou responsável).".

Em linhas gerais, procedendo de acordo ao mencionado anteriormente, a Fazenda Pública estará de acordo ao sistema normativo vigente e de certo, estará dentro do cumprimento legal das suas atribuições; sendo assim, exercendo um ato lícito resguardado pela Lei, na qual servirá de embasamento a consolidação do crédito tributário e autorizará o fisco a proceder, em um eventual cenário de inadimplência, com medidas constritivas de direitos e bens. Desta forma, o dano suportado pelo contribuinte estará dentro do estabelecido no sistema normativo, de modo que o fisco não irá incorrer em qualquer dos institutos de responsabilização pelo dano provocado.

Nesse ponto, cumpre estabelecer o entendimento da atuação do fisco em detrimento do cumprimento da obrigação tributária conforme o entendimento de Andreia Cristina Scapin:

A análise desta hipótese torna-se interessante devido à existência de um conflito de interesses entre a licitude do agir administrativo, ou seja, o interesse público de aplicar as medidas e utilizar os instrumentos previstos em lei destinados ao cumprimento da

21

obrigação fiscal ? que constitui obrigação do agente público na ocorrência do fato gerador sem margem de liberdade sobre a cobrança do tributo, dum lado ?; e, o exercício de direitos fundamentais à propriedade e à liberdade, inclusive à livre



iniciativa, por parte do contribuinte, no sentido de que tais direitos não podem ser sacrificados além da ação legítima do Fisco, de outro lado (Scapin, 2016, p. 206).

Nesse contexto, a observação da análise de conduta exercida pelo fisco, se mostra essencial, não somente para inibir condutas ilícitas, como também, para conduzir o próprio exercício da administração pública. Desta forma, promovendo e exercendo a atividade de tributar de modo condizente aos direitos e garantias estabelecidos em todos os textos normativos.

### 3.3 ESTRATÉGIAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A par disso, o que podemos observar é um Estado, que pune com rigor, em meio aos protestos da Certidão de Dívida Ativa, que limitarão o acesso ao crédito, que por sua vez, poderá ser uma saída para uma Pessoa Jurídica adquirir recursos financeiros e sanar a inadimplência. Quando ao exemplo da prática tributária no Estado da Bahia, especificamente do Município do Salvador, é visto uma demasia no ajuizamento de ações fadadas aos fracassos por extrapolarem a determinação **do art. 234 do Código Tributário E De Rendas Do Município Do Salvador**, determina que a empresa que não recolher tributos ou prestar declarações no período de dois anos, restará enquadrada como inativa e posteriormente cancelada, ora, a própria não observância do dispositivo local, representa um abuso nos meios utilizados para obtenção do crédito tributário, em diversos casos, o que se observa é a resolução administrativa do débito, no qual o contribuinte com medo de uma possível sanção judicial, realiza o pagamento do tributo, sem o menor conhecimento de que aquele tributo cobrado posteriormente aos dois anos de inatividade, não tem validade.

Nesse passo, quando o ente público, por não dispor da mão de obra necessária, passa a de forma unilateral e sem critérios técnicos aumentar o valor de venal de bens imóveis para que assim possa cobrar um valor de ITIV (ITBI) ou IPTU mais atraente para os interesses dos cofres públicos, tornando o ato uma mera imposição ao pagamento majorado do imposto, até que o poder judiciário possa firmar um entendimento que regule ou impeça a referida cobrança. Então até que essa prática seja de fato freada, valendo-se da presunção de legalidade, o Estado, no sentido amplo da palavra, realiza diversos atos abusivos em que o contribuinte não tem escolha a não ser pagar o tributo e discutir judicialmente, sob a pena de sofrer uma cobrança judicial através de uma execução fiscal, em que costuma ser um processo bastante rigoroso e com intuito

22

de fato de invadir os cofres do contribuinte e sanar a dívida acrescida de todos as multas e honorários advocatícios.

Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 205) estabelece dois fatores que influenciam o poder de tributar e decorrem de abusos historicamente praticados, são eles a forte constitucionalização das normas tributárias e o errôneo gerenciamento dos princípios pelos poderes Executivo e Legislativo. Nessa linha de raciocínio, cumpre observar a conduta da Fazenda Pública em juízo, observando a incidência de fatores como a conduta do agente público, dano ilícito ao contribuinte e o nexos de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano, bem como a observância quanto ao dever do contribuinte em figurar no polo

passivo de uma demanda jurídico tributária.

Sabida a peculiaridade da conduta do agente público, no uso de suas atribuições fiscais, no qual geram imensas consequências na esfera jurídica, administrativa, cível e pessoal, ou seja, são capazes de produzir danos ao contribuinte. Como mencionado no curso do presente artigo, a estruturação do Estado para satisfação do crédito tributário, especialmente quando, supostamente, o contribuinte incide no fato gerador, oferecendo gênese à obrigação tributária caso esta movimentação do fisco esteja equivocada, esta ocasionará um risco ao patrimônio do contribuinte, podendo sofrer constrições como o impedimento de concorrer em processos licitatórios, acesso a crédito junto a instituições financeiras, inclusive para pessoas jurídicas o impedimento em participar de programas de governo que possibilitem vantagens específicas, como no caso organizações sem fins lucrativos, indisponibilidade de bens e direitos.

Entendido o fator da conduta do agente público, seja ela por ação ou omissão ? este como nos casos em que a administração pública se recusa a receber um pagamento por um crédito tributário ? notadamente destoante aos princípios da Administração Pública, em que vão envolver todas as nuances da relação fisco e contribuinte restará extrair o quão de dano foi suportado pelo contribuinte. Nesse passo, caberá ao contribuinte as seguintes ações, declaratória de inexistência de relação jurídica, cabível para Declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes, e deverá ser protocolado antes do lançamento fiscal; anulatória de lançamento fiscal, cabível para anulação do lançamento/credito fiscal após o lançamento, também, quando houver uma execução fiscal, que não foi garantido o juízo, devendo ser distribuída por dependência; anulatória de decisão administrativa denegatória de restituição e visa anulação da decisão administrativa que negou a repetição do indébito. Ainda sobre as ações do contribuinte, tem-se o mandado de segurança, cabível contra ato coator de autoridade que fere direito líquido e certo não abrigado por habeas corpus e habeas data, observando o prazo decadencial de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser

23

preventivo ou repressivo; repetição do indébito, no qual visa repetir o indébito tributário quando houver pagamento indevido ou maior que o devido; consignação em pagamento, cabível para consignar em juízo o credito tributário, quando o sujeito passivo quer pagar e o fisco não quer receber, quando o sujeito passivo é exigido por mais de um sujeito ativo e ele não sabe a quem pagar; embargos à execução fiscal, na qual é ação autônoma, distribuída por dependência à ação de execução fiscal, possui a necessidade de garantia do juízo e terá sua oposição em 30 dias e a exceção de pré-executividade, na qual será uma petição, ajuizada na ação de execução fiscal, tratar de matéria conhecidas de ofício pelo juízo, não cabendo dilação probatória, sem prazo para interposição. A par disso, consolida-se todo o aparato e possibilidades jurídicas de salvaguardar o bem jurídico tutelado do contribuinte.

Ante o exposto, outro comportamento a ser observado é o padrão de ajuizamento, no qual a Administração Pública dotada de seu aparato funcional promove um ajuizamento em massa de execuções fiscais sem que haja uma notória investigação da incidência do tributo ou um real critério de judicialização. Ainda que essa conduta seja resultado da ausência de servidores ou aparato público de investigação, não cabe ao contribuinte arcar, suportando o **ônus da** ineficiência do Estado, utilizando o instrumento de consulta pública do PJE, não é difícil constatar uma série de sentenças onde as execuções são declaradas extintas pela perda



do objeto da ação, ou seja, o fisco, percebendo o erro e a iminência de condenação em honorários advocatícios, retira o débito dos cadastros do ente tributante e para consolidar esse entendimento, observa-se a prolação da sentença no processo (Brasil, 1968), no qual a Sentença foi prolatada em 28 de junho de 2023, colocando em risco aspectos da segurança jurídica e provocando riscos ao patrimônio do contribuinte, visto que o processo perdurou-se entre os anos de 1968 e 2023.

Nessa vertente, a constituição do crédito tributário, como visto, se dá mediante a consolidação do fato jurídico tributário em uma Certidão de Dívida Ativa. Nesse passo, ao buscar satisfazer a necessidade de arrecadação, mesmo não tendo um aparato administrativo suficiente para uma constituição do crédito tributário com uma maior exatidão, a Administração Pública incorre em produções de Certidão de Dívida Ativa - CDA viciadas.

Nesse contexto, para Isadora Nicoli Da Silva (2021, p. 28-35) existem dois tipos de vícios na Certidão de Dívida Ativa, classificados como sanáveis e insanáveis. Desta forma, enquadra-se como sanável aquele no qual é possível, através de uma emenda ou substituição do título extrajudicial no processo, objetivando sanar o vício, sem que exista prejuízo para o trâmite do processo, em paralelo, os vícios insanáveis, dentre eles a mera apresentação genérica do texto legal, sem que exista um devido enquadramento na conduta típica de incidir em um

24

fato gerador tributário, impossibilitam o prosseguimento da Execução **Fiscal**, **de modo a** moldar incertezas quanto a constituição do crédito tributário e, nesse sentido, cabe ao devedor apontar mencionado vício.

Ainda nesse ponto, cumpre salientar as questões que envolvem a defesa em uma execução fiscal, na qual possui vícios na sua fundamentação, especialmente quanto a constituição do crédito tributário. A par disso, resta notório e parece ser prático demonstrar a ilegitimidade passiva do então executado; ocorre que além do risco de diminuição do patrimônio ? este fato que inclusive embasa o pedido liminar do executado, **de modo a** cumprir os requisitos desta, os denominados periculum in mora e fumus boni iuris ? existem diversas outras problemática que incidirão em um ônus extremamente excessivo.

A Dra. Andreia Scarpin (2023), no artigo de título ?Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte?, aponta as seguintes situações suportadas pelos contribuintes, a qual demonstra a excessividade de atuação do fisco ?ajuizamento de execução fiscal em relação a crédito tributário com exigibilidade suspensa apesar do regular pagamento pelo contribuinte das parcelas do débito incluído no Refis; de IPTU de imóvel que foi objeto de desapropriação pelo município há mais de 10 anos; por dívidas tributárias já adimplidas dada a falta de regularização dos cadastros do Fisco etc.?

Em paralelo ao entendimento doutrinário, quanto a responsabilização do Estado por danos morais, a jurisprudência do STJ caminha em igual sentido, a exemplo do julgado do REsp 773.470/PR da 2ª Turma **do Superior Tribunal de Justiça**, também citado pela Dra. Andreia Scarpin, consagrando o entendimento no qual se reconhece o dano moral presumindo nos casos em que a Execução Fiscal for indevida.

#### 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR



Frente às ilicitudes, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 faz frente às cometidas pela Fazenda Pública no exercício do poder de tributar, devendo esta respeitar os princípios constitucionais e normas infraconstitucionais estabelecidas para salvaguardar os direitos dos contribuintes. Nesse passo, a resposta constitucional ao fato em apreço inicia-se nos princípios constitucionais, como o devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

25

Ao estabelecer a existência de um devido processo legal, o qual é inerente ao conceito de justiça a existência de garantias como a ampla defesa e contraditório, os quais assegurarão que o cofre do contribuinte não seja invadido ou os bens e direitos constrictos antes que se desculta administrativamente ou judicialmente o objeto do litígio. Desta forma, o fisco deve observar os direitos dos contribuintes para promover a cobrança de tributo ou aplicar as penalidades previstas em lei, nesse sentido, enquadra-se a Teoria do risco administrativo, na qual:

Teoria do risco administrativo: São admitidas excludentes de responsabilidade, em razão de caso fortuito ou força maior, culpa exclusiva da vítima e culpa exclusiva de terceiro. Teoria do risco integral: não são admitidas excludentes de responsabilidade, e o Estado deve indenizar todo e qualquer dano sofrido pelo administrado, ainda que causado por culpa ou dolo da vítima (Meirelles, 2010, p. 682-683 apud Bortoleto, 2015, p. 670).

Em seguida, a observação ao princípio da legalidade e isonomia, através do qual a Fazenda Pública deve agir de acordo com a legislação tributária e exigir apenas o que estiver estabelecido em lei, respeitando os ritos pré-estabelecidos nos textos legais. Além desse fator, os contribuintes devem estar enquadrados de forma igualitária, afastando arbitrariedades, assegurando ao contribuinte, que não terá surpresas de tributações criadas ao prazer do fisco, bem como, não encontrará favorecimento ou dificuldade.

Entendido que o contribuinte incidiu no tipo tributário e este, devendo e estando obrigado a realizar o recolhimento/pagamento do tributo e este não o fizer, desencadeando sanções, estas, deverão respeitar a proporcionalidade. Desta forma, a penalidade aplicada deve ser proporcional ao fato típico cometido e sua eventual gravidade.

Nesse contexto, a previsibilidade, assegura que as normas estejam claras, de forma a assegurar que o contribuinte conheça os seus **direitos e deveres**, vislumbrando inclusive a temporalidade do recolhimento. Nesse passo, vislumbra-se o embasamento ao princípio da anterioridade, seja ela nonagesimal ou anual, garantindo ao contribuinte uma espécie de adaptação ao novo cenário financeiro que uma eventual mudança na tributação pode ocasionar. Como um dos desdobramentos das discussões que envolvem o crédito tributário poderá envolver a judicialização da demanda, o controle jurisdicional prevê que os contribuintes possuam acesso ao poder judiciário para contestar atos do fisco. Com base nisso, salvaguarda a possibilidade de discutir acerca das nuances da constituição do crédito ou valores inerentes

dessa incidência em um órgão independente a administração pública tributária. Servindo como balizadores da segurança jurídica, a Prescrição e Decadência, afiançam, estabelecendo prazos para o lançamento e cobranças dos tributos. Em linhas gerais, os

26

mencionados institutos impedem que a dívida seja perpetuada ou a sua incidência seja, da mesma forma, eternizada, portanto, os prazos devem ser respeitados. E por fim, como todos os atos da Administração Pública, ressalvados suas exceções, devem ser transparentes. Desta forma, a Fazenda Pública deve disponibilizar informações sobre as arrecadações e suas respectivas destinações, inclusive, a referida transparência engloba a obtenção de informações quando solicitadas pelo contribuinte.

Destarte, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento aos princípios constitucionais, destacando os direitos **do contribuinte, de** modo que a soma desses dois preceitos assegure a blindagem contra as ilicitudes. E da mesma sorte, possibilitar que o contribuinte possa ir a juízo contra atos abusivos e irregulares, sabido a desproporção de força entre o Estado e o contribuinte.

A par disso, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, estabeleceu em seu artigo 37, § 6º a tipificação da responsabilidade versando que "as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa." (Brasil, 1988). Essa responsabilização pode ser dividida em objetiva, quando o dano ocasionado pelo Estado for oriundo de uma ação e subjetiva quando se tratar de uma omissão.

Firmado o entendimento que o agente causador do dano, seja ele por ação ou omissão, na relação tributária, em especial na constituição do crédito tributário e conseqüente execução fiscal, será um agente público, vinculado ao Estado, ainda que a sua natureza seja de relação privada, este, estando a serviço público, vincula e remete a uma atividade do ramo do Direito Público. Para Andreia Cristina Scarpin (2016, p. 103) "O traço distintivo da responsabilidade aplicada ao Estado refere-se à qualificação de seus sujeitos, já que a conduta causadora do dano é praticada por agente vinculado a órgão público ou a pessoa jurídica de direito público ou privado instituída pelos entes da Federação para exercer atividade descentralizada?", desta forma, o que se extrair dessa relação é o serviço ao interesse público.

Demais disso, o controle constitucional percebe-se mediante a atuação dos poderes Legislativo e Judiciário, podendo inclusive, em sede administrativa fiscalizar, corrigir, e adequar fatos as normas, quando se tratar dos próprios atos, o que se dá em âmbito de controle interno administrativo. Nesse passo, a resposta constitucional a todo esse fato é impor limites através dos princípios, o asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório através da previsão legal da responsabilização do Estado, além desse fator,

27

sustenta um caráter de manter equilibrado e resguardar o patrimônio do sujeito de direito, seja ele pessoa física ou jurídica, bem como, assegurar a moral violada a quem couber tal instituto.

## 5 CONCLUSÃO

A vista do até aqui exposto, o crédito tributário, quando convertido em renda para o poder público, figura como importante instrumento do Estado na luta contra as desigualdades sociais, podendo ser visto como uma espécie de redistribuição de renda. Ainda que o Estado assuma a função de socorrista dos menos favorecidos, os tributos devem satisfazer os anseios de toda a sociedade, não importando a sua classe social, os serviços atinentes a máquina pública, serão prestados.

Estando o conceito de tributo atrelado a história e, portanto, se tornando inerente a todos os povos, ainda que cada um com um método diferente, o tributo vem caminhando de mãos dadas com as civilizações e funcionando como acessório de manutenção dos anseios da sociedade ou de governantes, ainda que representem desejos de origem pessoal, o financiamento dos sistemas de governos sempre estivera embasado na arrecadação de valores, bens, serviços, presentes ou qualquer outra riqueza.

Restando indispensável para obtenção de uma organização, a arrecadação de fundos para a manutenção e operabilidade de todo aparato Estatal se mostra o método mais eficiente. Essa materialização reforça o entendimento de que onde existe Estado, existirá tributo, e para que esse fato se sustente, ao longo dos anos foram criados e aperfeiçoados métodos de gestão pública, no qual passam a gerir de forma mais profissional, com base nos princípios de Direito Administrativo, para assim, melhor empregar todo o recurso arrecadado.

Valendo-se dessas premissas, o legislador constituinte originário, estabelecerá regras constitucionais dotadas de rigidez com o fito de conduzir e estabelecer os **direitos e deveres do contribuinte** e do fisco. Nesse sentido, surge o denominado sistema tributário, que servirá, para além de instituir tributos, concedendo à Administração Pública o poder de tributar, mas também para delimitar os referidos poderes, fato que alça o Brasil como país garantidor de direitos sociais, ainda que para isso, exerça uma tributação inflada e rigorosa.

Sendo a administração tributária uma atividade concreta e imediata, na qual servirá ao Estado, para que esse proporcione diversas atividades **de modo a** satisfazer a coletividade. Esse fenômeno desencadeia a existência de uma prestação estatal, culminada a uma obrigação de cunho fiscalizatório, arrecadatário ou informativo, como a exemplo as obrigações acessórias que surgirão das obrigações principais.

28

Por isso, todo procedimento realizado pela Administração Pública, no exercício amplo da tributação, necessita de uma série de amarras, na qual estarão englobadas as limitações constitucionais ao poder de tributar. Dentre essas amarras, estarão assistidas a competência tributária, repartição de receitas, os legitimados ativos e passivos, assim como os que figuraram como substitutos, responsáveis, dentre outras nuances, **de modo a** possibilitar que a Administração Pública, ao observar o texto constitucional, possa se organizar e construir operações que ensejarão no recolhimento tributário.

Essa movimentação Estatal desperta sentimentos de desconforto, afinal, todo o sistema tributário reflete no poder de compra e, portanto, afeta de modo direto e indireto o patrimônio de cada cidadão. Nesse passo cumpre destacar o papel social do imposto e toda a necessidade de organização comunitária e estatal, e, embora o sentimento seja de peso, as normas tributárias estão sujeitas aos freios e contrapesos, visando adequá-las ao entendimento de uma sociedade



organizada, pautada na ética, moral e justiça.

Desta forma, faz-se necessário um aprofundamento do estudo dessas normas, bem como as peculiaridades sociais ocasionadas pela positivação das normas tributárias e consequente limitações ao poder de tributar. Nesse passo, o Estado não pode adotar uma postura de vilão, devendo observar os limites legais para que o crédito tributário seja considerado satisfeito. Sendo o Direito Tributário classificado como ramo do Direito Público, o qual possui caráter compulsório vinculado ao Ente público, na figura dos seus representantes, a obrigatoriedade na tributação, não devendo o servidor, imprimir juízo de valor ou qualquer outro método de julgamento pessoal, que não seja a observação da incidência no fato gerador para, então, prosseguir com o rito administrativo de geração da obrigação tributária. Além desse fator, o Direito Tributário, possui caráter autônomo vinculado, a qual, possibilitará a interação com outros ramos do Direito, ligação vista ao longo deste artigo, mediante a apresentação das escolas do Direito.

Como dito, a relação tributária se desenhará mediante a incidência no fato gerador, seguindo da materialização da obrigação tributária, e ocasionará o surgimento do crédito tributário, sendo este o montante líquido a ser exigido do contribuinte. Nesse passo, um importante fator a ser considerado nessa relação tributária é a capacidade contributiva **do contribuinte, de modo a** considerar, quando na prática, a relação tributária se mostra extremamente onerosa frente a incapacidade do contribuinte em suportar o ônus dos procedimentos tributários, bem como a disposição dos valores.

Nesse sentido, a abrangência do tema ?relação tributária? abrange perspectivas como a obrigação tributária, crédito tributário, lançamentos, causas de extinção, exclusão e suspensão

do crédito tributário. O fato a ser preponderado nessa relação é a adequação de como manter o equilíbrio nas contas públicas e não onerar o cidadão a ponto de o tributo ser considerado uma sanção, bem como respeitar as normas legais que asseguram direitos e impõem limites ao fisco. Visto o papel do tributo como fonte financiadora do Estado Democrático de Direito, atuando como condutor de uma importante redistribuição de renda, além de promover a manutenção e desta forma sustentar o funcionamento da máquina pública. Tornando indispensável para uma convivência pacífica e respaldada nos princípios, a Constituição da República Federativa do Brasil trouxe em seu corpo, toda a metodologia, limitações e divisões acerca de como o fisco irá atuar.

Para isso, adotou a teoria pentapartida, a qual sustenta que os tributos são impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais. Atribuindo ao sistema tributário um ar de massivo, entretanto, dada a importância de tudo até aqui explicado, compreende-se o motivo de todas essas espécies e as formas as quais elas serão cobradas e reaplicadas.

Dito isso, buscando a consolidação da prática diária, buscou-se a repartição de competências tributárias, meio pelo qual a União, Estados, Municípios e o Distrito Federal irão obter suas receitas. Possibilitando aos Entes Federados uma autonomia, essa, subordinada às limitações constitucionais ao poder de tributar, entretanto, será permitido que determinado ente possa gerir toda a arrecadação, respeitando o quanto previsto na Carta Magna.

Essa autonomia financeira, proporcionada pela repartição de competências, assegurará



o caráter sólido do Federalismo Brasileiro. Essa competência é destacada através de seis características, sendo elas, a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício; essas características consolidam e possibilitam a aplicabilidade da competência tributária.

Toda essa atuação Estatal, remete a práticas cada vez mais rigorosas e, desta forma, o contribuinte, parte frágil dessa relação jurídico-tributária, necessita de proteção quanto aos excessos cometidos pela Fazenda Pública, em especial ocasionadas pela judicialização do crédito tributário através das execuções fiscais. Dito isso, para a justa tributação, faz-se necessário a existência das limitações constitucionais ao poder de tributar.

Esse instituto tributário, proporcionará uma barreira entre o fisco e o patrimônio do contribuinte, engessando parâmetros para uma tributação coerente. Dentre os mencionados princípios, estão os da anterioridade; legalidade; irretroatividade; igualdade e capacidade contributiva e o do não confisco, os quais atuarão de forma insubstituível na consolidação desta

barreira imaginária, e ainda que não figure como barreira, servirá como balizador, tanto para o Fisco, quanto **para o Contribuinte**.

Entendida a necessidade da Administração Pública de manter a máquina pública movimentando, bem como arcar com os custos de programas sociais e exercendo manutenções de cunho emergenciais, e observando a realidade Mundial acerca das crises econômicas provocadas por uma pandemia, incidência de guerras modificando a precificação dos insumos obtidos por meio de relações internacionais, o Estado esbarra em constantes déficits orçamentários. A soma de todos os problemas, como eventuais sonegações, pandemias, guerras e afins, provocam uma movimentação do fisco para intensificar a satisfação do crédito tributário e eventuais majorações de alíquotas.

Buscando consolidar essa certeza de recebimento dos créditos tributários, foi assegurado ao Crédito Tributário garantias, como a de toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito. Nesse sentido, podem figurar no polo passivo da lide, pessoas físicas, jurídicas, espólio e massa falida.

O surgimento do crédito tributário se dá na incidência no fato gerador, nascimento da obrigação tributária, análise da base de cálculo, parâmetros de alíquotas, para, assim, surgir o crédito tributário. Para que esse crédito possa ser exigível, faz-se necessário a formalização do procedimento através do lançamento fiscal, e, não existindo o seu pagamento, será produzida a Certidão de Dívida Ativa, que terá validade de título executivo extrajudicial.

A extinção do crédito tributário se dá através das seguintes situações, quais sejam pagamento compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado, dação em pagamento de bens imóveis. Nesse contexto, surgem situações pautadas na inexigibilidade do crédito tributário.

Exercendo o poder de fiscalizar e efetivar a inscrição em Dívida Ativa, a Administração Pública. Nesse sentido, valendo-se dos meios de atuação atribuídos a Fazenda Pública, estando o crédito devidamente constituído e transformado em título executivo, fazendo valer a característica de autotutela do Ente tributante, e ainda assim o contribuinte não efetive o





pagamento, caberá ao Fisco, municiado da Certidão de Dívida Ativa, esta, gozará de Certeza e Liquidez e servirá como instrumento indispensável para protocolar a Ação de Execução Fiscal, principal meio de socorro judicial do crédito tributário.

Findada a observação de que o Estado pune com rigor, valendo-se dos seus meios coercitivos como Protestos da Dívida, produção de certidões positivas, que servirão como

31

limitadores no acesso a créditos de cunho financeiro. Em paralelo a esse fator, nota-se ajuizamentos demasiados de Execuções Fiscais, em um número tão grande que, dotado do aparato atual do funcionalismo público, se torna inviável a certificação de dados fundamentais para constituição do crédito, ocasionando ajuizamentos de dívidas prescritas, quitadas, de homônimos, dentre outros fatores.

Criada a relação jurídico-tributária, observada a conduta da Fazenda Pública em juízo, podendo ser ela lícita e ocasionar danos ao patrimônio do particular e não ocasionar a incidência em responsabilização e a ilícita, que ocasionará danos injustos ao cofre do contribuinte. Dito isso, devem ser consideradas a conduta do agente público, o dano ilícito e o nexo de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano.

A peculiaridade da conduta do agente público oferece elevadas consequências nas esferas cível, judicial e pessoal, posto que o agente, fazendo uso de suas atribuições quando essa ultrapassa a razoabilidade, são capazes de produzir danos irreversíveis ao patrimônio do contribuinte, além das constringências previstas em Lei. Nesse passo, o contribuinte poderá propor as ações discorridas no corpo deste texto, que servirão para confrontar a ilegalidade cometida pelo Ente tributante.

Dentre os vícios encontrados na Certidão de Dívida Ativa estão os sanáveis e os insanáveis, os quais serão determinantes para o prosseguimento ou não da Execução Fiscal. Frisa-se em específico os erros que não podem ser solucionados, que ocasionaram diversas incertezas quanto a constituição do crédito tributário e nesse sentido, cabe ao devedor apontar, em petição, o referido vício, o que desperta o entendimento doutrinário e jurisprudencial, de que a Execução Fiscal ajuizada de forma indevida ocasiona o reconhecimento de dano moral presumido.

Desta forma, para fazer frente às ilicitudes cometidas pela Administração Pública, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estipula limites através de princípios constitucionais. Deste modo, para servir de resposta às ilicitudes, figuram como balizadores os princípios do devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

Por fim, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento dos princípios constitucionais, de modo que a soma dos princípios, norteiem a forma de atuação a ser seguidas pelo Estado, delimitando os seus limites na atuação da tributação. Nesse interim, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, também salvaguarda e norteia a forma de defesa inerentes ao contribuinte, funcionando como uma blindagem aos cofres dos contribuintes.

32

Além disso, a Constituição da República Federativa do Brasil tipificou as condutas que incidem na responsabilização do agente que acarrete danos ao integrante na relação jurídica.



Sendo o agente público um potencial causador de danos, e este, estará vinculado ao Estado, ainda que seja um particular a serviço público.

Concluindo, o controle de constitucionalidade realizado pelos poderes competentes, incluindo a própria esfera administrativa, poderá fiscalizar, corrigir e adequar o fato a norma. Desta forma, configurando a imposição de limites através de princípios, asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório e reparatório, com a finalidade de proteger o patrimônio do sujeito de direitos.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, Nathália de Araújo Oliveira de Oliveira. 2019. 127f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2019. **Disponível em:** <https://www.repositorio.ufal.br/bitstream/riufal/6675/1/A%20defesa%20na%20execu%3%a7%3%a3o%20fiscal%20de%20cr%3%a9dito%20tribut%3%a1rio%3a%20an%3%a1lise%20da%20efici%3%aaancia%20da%20exce%3%a7%3%a3o%20de%20pr%3%a9-executividade.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Marcus Vinicius Armani. A Fazenda Pública no sistema multiportas: perspectivas a partir do contencioso **do Estado de São Paulo**. 2020. 303f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020. **Disponível em:** [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Vinicius Jucá; PEROBA, Luiz Roberto; GREGORIN, Rafael (Org.). **Direito Tributário** no STF. São Paulo: Editora Edgard Blücher, 2022.

ARANHA, Flora Augusta Varela. A penalidade pecuniária **no Direito Tributário Brasileiro**. 2019. 170f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2019. **Disponível em:** <https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/33526/1/ARANHA%2C%20Flora%20Augusta%20Varela.%20A%20penalidade%20pecuni%3%a1ria%20no%20direito%20tribut%3%a1rio%20-%20TESE%20DE%20DOUTORADO%20ARQUIVO%20DEFINITIVO%2031.05.2021.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

BREYNER, Frederico Menezes. Abordagem tipológica ou conceitual das regras de competência tributária: estudo comparado entre Brasil e Alemanha. **Revista Direito Tributário Atual**, [s.l.], (47), p. 223-243. **Disponível em:** <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1173>. Acesso em: 14 nov. 2023.

CALIENDO, Paulo Velloso. Limitações ao poder de tributar com finalidade extrafiscal. **Disponível em:** [https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes\\_Constitucionais\\_ao\\_poder\\_de\\_tributar\\_com\\_a\\_finalidade\\_extrafiscal.pdf](https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes_Constitucionais_ao_poder_de_tributar_com_a_finalidade_extrafiscal.pdf). Acesso em: 26 nov. 2023.

33

CALIENDO, Paulo. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

CAMINHOTO, Rita Diniz. A livre iniciativa e a autonomia privada **no Direito Tributário**: elisão e evasão fiscais e planejamento tributário versus art. 116, parágrafo único do CTN. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Belo Horizonte, v. 1, n. 2, p. 01-19, jul./dez. 2015. **Disponível em:**  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/164/pdf>. Acesso em: 22 nov. 2023.

CARDOSO, Yuri Aurélio Nascimento Arantes. Transação tributária, uma realidade no Brasil. 2021. 124f. Dissertação (Mestrado Profissional em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2021. **Disponível em:**  
[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O\\_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO\\_MESTRAD\\_O%20EM%20DIREITO.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO_MESTRAD_O%20EM%20DIREITO.pdf). Acesso em: 22 nov. 2023.

CARVALHO, Daniel Freire. Prescrição intercorrente e o responsável tributário. 2013. 211f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. **Disponível em:**  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel\\_Freire\\_Carvalho\\_USP\\_Dissertacao\\_Mestrado\\_Jan2013.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel_Freire_Carvalho_USP_Dissertacao_Mestrado_Jan2013.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

CAVALCANTE, Edil de Castro. Os direitos fundamentais do contribuinte e o poder de investigação da Administração Tributária. 2013. 42f. Projeto de Tese (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Porto, Porto, 2013. **Disponível em:**  
[https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub\\_geral.show\\_file?pi\\_doc\\_id=6603](https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub_geral.show_file?pi_doc_id=6603). Acesso em: 19 nov. 2023.

CAVAZZANI, Ricardo. Tributação e segurança jurídica: o alicerce para a efetivação dos direitos fundamentais. 2015. 148f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Estadual do Norte do Paraná, Londrina, 2015. **Disponível em:** <https://uenp.edu.br/pos-direito-teses-dissertacoes-defendidas/direito-dissertacoes/6859-ricardo-duarte-cavazzani/file>. Acesso em: 20 nov. 2023.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. O controle de constitucionalidade das leis e o poder de tributar na Constituição de 1988. 4 ed. **São Paulo**: Grupo GEN, 2016.

DA ROCHA, Paulo Victor Vieira. Contribuições ao estudo dos direitos fundamentais **em matéria tributária**: restrições a direitos do contribuinte e proporcionalidade. 2014. 278f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito,



Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. **Disponível em:**  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR\\_Tese\\_INTEGRAL.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR_Tese_INTEGRAL.pdf). Acesso em: 27 nov. 2023.

DA SILVA, Isadora Nicoli. O reconhecimento da nulidade da Certidão de Dívida Ativa no curso da execução fiscal e a repositura da ação com base em novo título. 2021. 96f. Monografia (Pós-Graduação em Direito) ? Escola da Magistratura do Estado do **Rio de Janeiro**, Rio de Janeiro, 2021. **Disponível em:**  
34

[https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca\\_videoteca/monografia/Monografia\\_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf](https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca_videoteca/monografia/Monografia_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf). Acesso em: 19 nov. 2023.

DE ANDRADA, Antônio Carlos Suppes Doorgal; ALVARENGA, Alex da Silva. O **Direito Tributário como** instrumento para redução da desigualdade social: entre as lições de Piketty e o dever fundamental de pagar impostos. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Brasília, v. 3, n. 1, p. 19-34, jan./jun. 2017. **Disponível em:**  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/2095/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DE GODOI, Mariana Seabra; DANDE, João Victor Araújo. Será mesmo o tributo uma restrição a direitos fundamentais? **Revista Direito Tributário Atual, São Paulo**, n. 50, a. 40, p. 305-324, 1º quad./2022. **Disponível em:**  
<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2152/1946>. Acesso em: 24 nov. 2023.

DE OLIVEIRA, Bruno Bastos; DE OLIVEIRA, Maria das Graças Macena Dias. A busca pela satisfação do crédito tributário: protesto de CDA e os impactos no setor privado. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Goiânia, v. 5, n. 1, p. 61-82, jan./jun. 2019. **Disponível em:**  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/5443/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. Efeitos das decisões no processo administrativo brasileiro. 2020. 218. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020. **Disponível em:**  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804_Tese_Original.pdf). Acesso em: 21 nov. 2023.

DOS SANTOS, Bruno Maciel. A utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários. 2013. 154f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. **Disponível em:** [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao\\_Bruno\\_Maciel\\_dos\\_Santos\\_integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao_Bruno_Maciel_dos_Santos_integral.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.



FERREIRA FILHO, Marcílio da Silva; DINIZ, Raimundo Nonato Pereira. Multas tributárias inconstitucionais e o controle pelo Poder Judiciário. *Revista Direito Tributário Atual*, [s.l.], p. 331-346, 2017. Disponível em: <https://www.procuradoria.go.gov.br/files/ArtigosPRO/Marcilio/Artigo8.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. Arbitragem *no Direito Tributário brasileiro*: possibilidades e procedimentos. 2017. 385f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia *Universidade Católica de Minas Gerais*, Belo Horizonte, 2017. Disponível em: [http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLVa\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLVa_1.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. O dever fundamental de pagar tributos e suas possíveis consequências práticas. 2011. 297f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia *Universidade Católica de Minas Gerais*, Belo Horizonte, 2011. Disponível em:

[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLV\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLV_1.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

MORAES, Allan. Competência tributária: instituição e arrecadação de tributos no regime federativo. 2014. 118f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia *Universidade Católica de São Paulo*, São Paulo, 2014. Disponível em: <https://tede.pucsp.br/bitstream/handle/6569/1/Allan%20Moraes.pdf>. Acesso em: 18 nov. 2023.

MOREIRA, André Mendes. Não-cumulatividade tributária na Constituição e nas Leis (IPI, ICMS, PIS/COFINS, impostos e contribuições residuais). 2009. 496f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre\\_Mendes\\_Moreira\\_Integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre_Mendes_Moreira_Integral.pdf). Acesso em: 16 nov. 2023.

OSAKI, Marcos Pereira. Imunidade tributária e pragmatismo. 2010. 416f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia *Universidade Católica de São Paulo*, São Paulo, 2010. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/5372/1/Marcos%20Pereira%20Osaki.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2023.

PASINATTO, Ana Paula. A arbitrabilidade da matéria tributária no Brasil frente ao exemplo vigente da arbitragem tributária em Portugal: a superação paradigmática do



dogma da indisponibilidade do crédito tributário brasileiro. 2021. 243f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2021. **Disponível em:**  
[http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021\\_AnaPaulaPasinatto.pdf](http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021_AnaPaulaPasinatto.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

PIMENTEL, Daniel Rafael. As decisões de recursos repetitivos **em matéria tributária** e seu impacto no controle de legalidade da dívida ativa tributária: uma análise do Pedido de Revisão de Dívida Inscrita ? PRDI. 2015. 230f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2015. **Disponível em:**  
<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/28992/Tese%20Versa%cc%83o%20Final%20Marc%cc%a7o%2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 18 nov. 2023.

PIZOLIO JR., Reinaldo. Competência tributária e conceitos constitucionais. 2005. 372f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia **Universidade Católica de São Paulo**, São Paulo, 2005. **Disponível em:**  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8367/1/Competencia%20Tributaria%20e%20Conceitos%20Constitucionais.pdf>. Acesso em: 19 nov. 2023.

PORTO, Edérson Garin. Responsabilidade civil da Administração Tributária e a possibilidade de condenação em dano moral. **Revista Direito Tributário Atual**, [s.l.], (35), p. 111-130, 36

jun./2017. **Disponível em:** <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/184/1450>.  
**Acesso em:** 16 nov. 2023.

SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

SARAIVA JUR. Vade Mecum Temático: **direito tributário**. 7 ed. **São Paulo**: Editora Saraiva Jur, 2023.

SCAPIN, Andreia Cristina. Responsabilidade do Estado por dano tributário. 2016. 480f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016. **Disponível em:**  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Agentes da administração tributária devem ressarcir danos ao contribuinte. **Revista ConJur**, 04 jun. 2017. **Disponível em:** <https://www.conjur.com.br/2017-jun-04/andreia-scapin-administracao-ressarcir-danos-contribuinte/>. Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Responsabilidade do Estado por danos tributários no Direito italiano e no brasileiro. Revista da Doutrina do TRF da 4ª Região, Porto Alegre, n. 78, jun./2017.

Disponível em:

[https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia\\_Scapin.html](https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia_Scapin.html). Acesso em: 19 nov. 2023.

SCARPIN, Andreia. Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte.

Revista ConJur, 17 abr. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-abr-17/andreia-scapin-uniao-indenizar-contribuinte-dano-tributario/#:~:text=A%20responsabilidade%20do%20Estado%20por,potencial%20destrutivo%20da%20imposi%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria%2C>. Acesso em: 20 nov. 2023.

tributario/#:~:text=A%20responsabilidade%20do%20Estado%20por,potencial%20destrutivo%20da%20imposi%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria%2C. Acesso em: 20 nov. 2023.

SILVA, Déborah Regina Said. As limitações ao poder de tributar e os direitos fundamentais do contribuinte: análise a partir da classificação da norma jurídica segundo Robert Alexy. 2016. 26f. Monografia (Especialização em Direito Constitucional) ? Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2016. Disponível em: [https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo\\_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

TAVARES, Rodrigo Silva. Responsabilidade civil do fiscal de tributos do Município de Morrinhos/GO. Revista Caderno Virtual, Goiânia, v. 12, a. 4, jun./2017. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/5902/2383>. Acesso em: 23 nov. 2023.

VIDIGAL, Carlos Linek. Poder de tributar: seus efeitos sobre a concorrência. 2015. 185f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder\\_de\\_tributar\\_versao\\_final\\_Carlos\\_Linek\\_Vidigal.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder_de_tributar_versao_final_Carlos_Linek_Vidigal.pdf). Acesso em: 28 nov. 2023.

XAVIER, Ricardo. **Direito Tributário**. 1 ed. Belo Horizonte: Editora Letramento, 2023.

37

XAVIER, Ricardo. **Direito Tributário**. 1 ed. Belo Horizonte: Editora Letramento, 2023.

37

37

XAVIER, Ricardo. **Direito Tributário**. 1 ed. Belo Horizonte: Editora Letramento, 2023.

=====

**Arquivo 1:** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Arquivo 2:** [https://ibdt.org.br/site/rdta \(1518 termos\)](https://ibdt.org.br/site/rdta)

**Termos comuns:** 40

**Similaridade:** 0,29%

**O texto abaixo é o conteúdo do documento** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Os termos em vermelho foram encontrados no documento** [https://ibdt.org.br/site/rdta \(1518 termos\)](https://ibdt.org.br/site/rdta)

=====

## A BUSCA DA SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA FAZENDA PÚBLICA: UMA ANÁLISE À LUZ DAS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Ítalo Matheus Sousa Azevedo<sup>1</sup>

Fagner Vasconcelos Fraga<sup>2</sup>

Resumo: Este artigo tem como objetivo de expor as condutas lícitas e ilícitas realizadas pela Fazenda Pública na busca pela satisfação do crédito tributário, concentrando na resposta constitucional quanto às práticas exercitadas **em desconformidade com** os textos normativos, trazendo aspectos da doutrina e jurisprudência acerca das referidas práticas jurídico-tributárias, explorando toda a conceituação de funcionalidades do sistema tributário brasileiro, como da formalização do crédito tributário e a sua materialização em título executivo. Adotar-se-á a metodologia hipotético-dedutiva de Karl Popper e o tipo de pesquisa bibliográfica.

Palavras-chave: crédito tributário; fazenda pública; limitações constitucionais; poder de tributar; garantias do contribuinte; defesa do contribuinte.

Abstract: This article aims to expose the licit and illicit conducts carried out by the Public Treasury in the search for the satisfaction of the tax credit, focusing on the constitutional response regarding the practices exercised in disagreement with the normative texts, bringing aspects of the doctrine and jurisprudence about the referred legal-tax practices, exploring the entire conceptualization of functionalities of the Brazilian tax system, as well as the formalization of the tax credit and its materialization in an enforceable title. Karl Popper's hypothetical-deductive methodology and the type of bibliographic research will be adopted.

Keywords: tax credit; public treasury; constitutional limitations; power to tax; taxpayer guarantees; taxpayer defense.

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA 2.3





LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.3 ESTRATÉGICAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 5 CONCLUSÃO REFERÊNCIAS

1 Graduando em Direito na **Universidade Católica do Salvador** (UCSal).

2 **Doutorando em Direito Público** na Universidade Federal da Bahia (UFBA), Mestre em Políticas Sociais e

Cidadania pela UCSal, Pós-Graduado em Auditoria Fiscal pela Universidade do Estado da Bahia (UNEB), Pós-

Graduado em Direito Eleitoral pelas Faculdades Integradas de Ipitanga (UNIBAHIA), Graduado **em Direito pela**

**Universidade** Salvador (UNIFACS).

2

## 1 INTRODUÇÃO

Após a consolidação dos direitos e garantias previstos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), pautaram-se princípios que servem como um limitador à Administração Pública. Contudo, mesmo assim, no ímpeto da busca pela satisfação do crédito tributário, foram observados excessos nas práticas tributárias, iniciando desde o reconhecimento do fato gerador até a consagração da obrigação tributária.

Dentre esses fatores, a delimitação de atuação ocorrida através da estipulação de competências para os Entes federados no tocante a instituição de tributos e a sua eventual cobrança. Em verdade, essa cobrança goza de características peculiares, pela qual o agente público não poderá se indispor do ato de efetivar o ato administrativo.

Após todos os avanços percebidos a título de controle legislativo, judiciário e administrativo, balizados pela imposição constitucional de um equilíbrio entre o fisco e o contribuinte. Nesse sentido, os conflitos envolvendo o desequilíbrio dessa relação tributária, carecem de constante atenção e atualização, ocasionando um verdadeiro desafio aos pensadores do Direito.

A par disso, percebe-se uma movimentação histórica de harmonização das relações entre o fisco e o contribuinte. Considerando toda uma normatização, a imposição de limites e delimitação de atuação, a crescente histórica positiva alcançada ao longo dos séculos vem se mostrando extremamente benéfica, afinal, percebe-se que a integralidade do financiamento do aparato público depende da arrecadação ocorrida através da tributação.

Nesse contexto, os estudos envolvendo o caminho do fato jurídico, que permeia a relação entre o público e o privado, considerando os desvios de conduta realizados pelos agentes ou ocasionadas por ineficiência da administração, seja ela decorrentes da ineficiência de mão de obra ou estrutura proporcional ao tamanho social, se denota de essencial necessidade. Fazendo frente a esses atos incompatíveis com o funcionalismo da administração pública,

observa-se as normas constitucionais e infraconstitucionais.

Frente ao exposto, surge o seguinte problema: considerando o Estado de bem-estar implementado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e a necessidade da tributação comporta-se como instrumento (lícito) de geração de capital para o Estado, sob quais condições pode-se afirmar que a fazenda pública se comporta de forma ilegal na sua busca pela satisfação do crédito tributário?

Esse tema possui uma relevância teórica significativa ao destacar os pontos de fragilidade entre a relação do fisco com o contribuinte e de qual forma o texto normativo

3

brasileiro, bem como doutrina e jurisprudências, se posicionam frente as ilicitudes ocasionadas pelo abuso das prerrogativas da tributação. Além desse fator, possui ampla relevância social, visto que busca apresentar uma realidade deveras desconhecida ao cidadão sem conhecimento jurídico, no qual, em regra, serão submetidos ao sistema tributário brasileiro.

Para a dissertação, fazendo uso do método hipotético-dedutivo de Karl Popper, agregado ao tipo de pesquisa bibliográfica. Primeiramente será abordado as noções fundamentais sobre o poder de tributar, destacando as nuances desde a conceituação de tributo, englobando toda a necessidade do Estado em obter financiamento público através da arrecadação tributária e a delimitação de competências, até as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Em seguida, focar-se-á na administração pública em juízo, para proporcionar um entendimento acerca dos procedimentos adotados pela Fazenda Pública para buscar a satisfação do crédito tributário. Sob esse prisma, será explicado as condutas ilícitas adotadas pela Administração Pública, o entendimento acerca do ciclo tributário, e as ações utilizadas para o socorro ao crédito.

Por fim, o chamamento Constitucional ao problema em questão, de modo a demonstrar os métodos empregados e estabelecidos frente a todas as condutas lícitas e ilícitas da administração pública tributária. Além disso, sinalizará as circunstâncias que possibilitarão a responsabilização do Estado pelos danos ocasionados.

Desta forma, será possível chegar a uma conclusão sobre o papel Constitucional na salvaguarda das relações tributárias.

## 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR

O crédito tributário figura como principal instrumento no combate às desigualdades no Brasil, sendo estopim para o financiamento de políticas públicas, que incidirão no socorro e resgate dos menos afortunados e na manutenção dos anseios sociais básicos, este, não reconhecendo classe ou qualquer outra característica específica, considerando que a finalidade do imposto é arrecadar recursos financeiros para o Estado, que serão utilizados para o financiamento da máquina pública e tudo que for realizado em prol da sociedade. Não podendo esquecer os demais tributos, que irão suprir e remunerar determinados custos advindos das necessidades pessoais do contribuinte.

Estando o tributo atrelado a história, por este fazer parte de todo o contexto desenvolvimentista das civilizações, atuando, portanto, como acessório a todas as organizações sociais, no qual para gerir e movimentar os interesses, sejam eles sociais ou pessoais. Ademais,



4

se pode notar toda evolução do que hoje, por equiparação entendemos como tributos, como presentes dados aos líderes de forma corriqueira, animais, produções agrícolas, dentre outros, para de fato chegar aos moldes que conhecemos na atualidade, onde os valores terão destino e atribuições voltadas ao financiamento da máquina pública e o emprego desses recursos são ferozmente fiscalizados.

É inegável o entendimento acerca de uma sociedade organizada pressupõe a aplicação da tributação, representando, como mencionado, um acessório da figura do Estado para movimentar todo aparato Estatal, fortalecendo a mística de Onde existe Estado, existirá tributo. Com o advento dos estudos acerca do emprego do dinheiro público, a cada dia o emprego desses recursos passam a ser melhores empregados, considerando as políticas sociais, no qual visa sanar heranças deixados por regimes de governo autoritários, como o da monarquia. Nesse passo, pode-se entender o cuidado do legislador constituinte originário ao produzir uma Carta Magna a qual, em seu texto base, determina direitos e deveres dos entes políticos e cidadãos, garantindo diversos direitos fundamentais. Desta forma, faz-se necessário um peculiar desenho tributário, que não deve constituir mora aos contribuintes, porém, necessita ser rígido para garantir o funcionamento do poder público e ser garantidor de uma redistribuição de renda, ainda que por tais motivos, a tributação brasileira seja considerada inflada.

A Administração Tributária é atividade concreta e imediata desenvolvida pelo Estado, a qual servirá de base para diversas atividades com fito de satisfazer a coletividade. O que não remete apenas ao fato da existência de uma prestação Estatal e sim, de uma obrigação, seja ela no quesito fiscalizatório, arrecadatório ou meramente informativo, a exemplo as exigências de obrigações acessórias na declaração do Imposto de renda ou proventos de qualquer natureza, no qual, algumas pessoas estão obrigadas a declarar valores, mesmo não sofrendo o peso da efetiva tributação.

Em verdade, o procedimento empregado pela Administração Pública no tocante à tributação requer uma série de amarras, nas quais estarão as limitações constitucionais ao poder de tributar, a competência tributária englobando a repartição de receitas oriundas da arrecadação pública, os legitimados ativos e passivos, dentre outras nuances. Nesse passo, a própria máquina pública, instrumentaliza procedimentos de arrecadação, observando os princípios constitucionais para então arrecadar os tributos e alocar o produto junto aos órgãos competentes, partindo da Administração Pública Direta, sendo estes a União, Estados e Distrito Federal e os Estados.

5

Destarte, a tributação por muita das vezes pode despertar o sentimento de desconforto, personificando um peso do bolso do brasileiro, entretanto, se torna necessário considerar a legitimidade das normas tributárias, sendo essas estabelecidas mediante a representação do povo, que se dará por meio dos legisladores e não sendo algo absurdo. Por mais que todo o sentimento seja de peso, o procedimento adotado faz com que aceitemos a tributação de forma pacífica. Por entender justa e possuir anseios inerentes a uma sociedade organizada, pautada na ética, moral e na justiça, vinculamos os atos como legítimos.



Nesse contexto, a legitimidade da tributação requer justificativa, fazendo-se necessário o aprofundamento dessas normas para debruçar-se sobre as nuances que permeiam a tributação e seus limites, despertando a necessidade de uma limitação ao poder de tributar. A adoção de sistemas de freios e contrapesos costumam nortear todo o sistema jurídico brasileiro, afinal, o Estado não pode adotar uma conduta ilícita, em que apenas vai exigir o cumprimento das normas, não importando os meios e limites, motivo pelo qual criaram-se normas legais, seja ela de cunho constitucional ou infraconstitucionais, visando balizar e assim conduzir a atuação pública de modo razoável.

Eduardo Sabbag (2021, p. 1) define o Direito Tributário como um ramo do Direito Público atuando como uma espécie de sistema compulsório, no qual, o ente público, na figura do seu representante, em regra, não tem escolha quanto a disposição do crédito tributário proveniente das relações jurídicas. Como referido, o ente público será a União, Estados, Municípios e Distrito Federal e em contraponto, no outro polo da lide, estará o contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica, o que faz necessário, visto a discrepância de forças, a instituição de limitações ao poder de tributar.

Paulo Caliendo (2022, p. 17) por sua vez, define o Direito Tributário como ramo didaticamente autônomo vinculado ao direito público, trazendo a vinculação **do direito tributário** com outros ramos do Direito brasileiro, como o Civil, os pressupostos **do Direito Tributário**, ainda que predominantemente seja ramo do Direito Público, deve ser, também, buscado junto ao Direito Privado, no qual, se tem a ideia e surgimento do Direito Obrigacional. A principal barreira acerca da mencionada Escola é a disparidade de forças entre os polos da lide, o Estado possui larga vantagem frente ao indivíduo, já que nesta escola, a relação obrigacional ocorre entre indivíduos pareôs.

Ainda nesse contexto, existe a Escola do Direito Financeiro, em que o Direito Tributário figura como parte do Direito Financeiro, que terá como principal objetivo debruçar-se sob as atividades financeiras do Estado, especialmente no quesito de arrecadação de receitas, sendo este, o entendimento dos notórios Enno Becker (1919) e Aliomar Baleeiro (1974). Assim como

6

a Escola do Direito Civil possui críticas, a do Direito Financeiro consiste na diferença entre os princípios consolidados no Direito Tributário, no qual se demarca limitações e consolida direitos, atingindo uma lógica e abrangência superior ao do Direito Financeiro.

A Escola do Direito Administrativo pauta o Direito Tributário como uma relação Fisco e Contribuinte, resumindo-se a administração tributária. Ao trilhar esse caminho, incide na subordinação **do Direito Tributário** frente ao Administrativo e igualmente ao ocorrido na escola anteriormente citada, os princípios **do Direito Tributário** são independentes e abrangentes, o que por sua vez, afasta essa subordinação.

Em verdade, a Escola Constitucional, por apontar caminhos de repartição de receitas, princípios, limitações ao poder de tributar, estabelece um vínculo com o Direito Tributário a ponto de gerar questionamentos recorrente sobre a constitucionalidade das leis, portanto, é o viés que caminha e alimenta o Direito Tributário como fonte superior. a partir de agora, explorar-se-á, de maneira breve, o complexo sistema tributário brasileiro com o fito de melhor ambientar o tema do TCC.

Eduardo Sabbag (2021, p. 141) determina as fases da relação jurídico-tributária, sendo



elas a hipótese de incidência como o momento contemplativo em que o fato vai acontecer. Seguido do fato gerador como a definição da natureza do tributo na realidade - que ensejará a Obrigação Tributária - destinada ao sujeito envolvido na relação e gerará o Crédito Tributário que é propriamente o valor devido decorrente da relação tributária.

Eduardo Sabbag (2021, p. 146) aponta que a capacidade tributária representa a condição do contribuinte para arcar e figurar no polo passivo da relação jurídica, o que apresenta um sentido amplo acerca do determinado em lei e situação realística do contribuinte frente ao sistema tributário brasileiro. No tocante a importância da tributação, em determinados casos, a contribuição seria ínfima para o Estado e extremamente onerosa para o contribuinte, de modo a significar que o fisco estaria interferindo diretamente na qualidade de vida do sujeito passivo da relação jurídico tributária, a ponto de constituir transgressão a norma dos direitos básicos garantidos na Constituição da República Federativa do Brasil, como o acesso a alimentação. Para Paulo Caliendo (2022 p. 238) a relação jurídico tributária abrange temas como obrigações tributárias, crédito tributário, lançamento e causas de extinção, exclusão e suspensão do crédito tributário. A busca pelo equilíbrio das contas públicas deve ser realizada de forma responsável, respeitando os direitos dos contribuintes e seguindo os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, que deverão ser o principal balizador de qualquer sistema público.

7

## 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS

Nessa vereda, cumpre reforçar o papel da tributação no financiamento do Estado Democrático do Direito, uma vez que o tributo, a luz do Artigo 3º do Código Tributário Nacional, figura como toda prestação pecuniária, compulsória em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada? (Brasil, 1966). Dessa forma, assume o papel de realocar receitas no quesito redistribuição de renda, atuar na manutenção de toda a máquina pública promovendo serviços, seja ele divisível ou não, para fim de promover o bem-estar social.

Sob esse prisma, a Constituição da República Federativa do Brasil, estabeleceu, de forma taxativa, para que da mesma forma se promova os Direitos Fundamentais através da tributação, essa arrecadação possua, divisões, limitações e regras procedimentais, visando proporcionar a maior segurança jurídica para todos os habitantes da sociedade, inclusive aqueles que serão diretamente beneficiados pela consequência da tributação, seja na forma de um benefício assistencial ou de uma mera reforma no bairro. Para tanto, foram atribuídos tributos específicos, para cada Ente da Federação, sendo eles, conforme o entendimento da teoria Pentapartida o Imposto, Taxas, Contribuição de Melhoria, Empréstimo Compulsório e Contribuições Especiais.

A primeira espécie tributária a ser abordada é o Imposto, está previsto no art. 16 do CTN, sendo um tributo não vinculado e portando, não é exigido uma contraprestação de uma atividade estatal, nesse passo, o relevante para a referida tributação é a incidência no fato gerador. Nesse sentido, o emprego dos recursos da arrecadação serão empregados

convenientemente a atividade financeira do Ente arrecadador, o que difere do pensamento popular a exemplo da atribuição dos leigos acerca do IPVA estar vinculado a melhorias e financiamento de melhorias e manutenções de pavimentações, estradas ou qualquer ato relacionado ao mobilidade automobilística, ainda que nada impeça que os valores arrecadados possam ser utilizados no emprego de melhorias em estradas, estes, não estarão vinculados. Dentre esses tributos, a segunda espécie de tributo é a taxa, possui a previsão legal no artigo 77 do Código Tributário Nacional; figura como tema problemático nos debates tributários, sendo um tributo que terá como característica e fato gerador o exercício do poder de polícia, no qual, se configura pela atividade fiscalizadora decorrentes da Administração Pública, a utilização efetiva do serviço, bem como o uso potencial de um determinado serviço, desde que seja utilizado pelo contribuinte de forma efetiva, tenha caráter divisível e tenha sido

8

colocado à disposição. Tendo como uma das principais características a não observância ao princípio da capacidade contributiva, afinal, levará em conta o custo efetivo do serviço prestado, ou seja, um tributo vinculado

A terceira espécie tributária é a Contribuição de Melhoria, a qual possui caráter vinculado e de forma prática e exclusiva deve se limitar ao valor da obra efetivamente realizada. e considerar a valorização imobiliária. Faz-se necessário destacar a peculiaridade desta espécie, que irá considerar como fato gerador a valorização financeira do imóvel e como base de cálculo o efetivo acréscimo ao valor do imóvel.

Avançando para a quarta espécie tributária, chegamos ao Empréstimo Compulsório, no qual, possui uma característica única, pois, no ato de sua instituição, a Lei Complementar que o editar, deverá conter de forma direta o prazo e condição para devolução da importância financeira suportada pelo contribuinte, desta forma, possui arrecadação vinculada. A par disso, só poderá instituir o referido tipo tributário quando se tratar de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, a iminência de guerra ou sua efetivação e nos casos de investimento público que possua caráter urgente com notória relevância nacional, cumpre ressaltar que essa espécie de tributo é de competência exclusiva da União.

A quinta e última espécie de tributos são as Contribuições Especiais, no qual possui arrecadação vinculada. Trazendo um importante adendo, o referido tributo, diferente da taxa, pode ter a mesma base de cálculo de imposto e para assumir uma função única, este, como dito, adotará o sistema de receita vinculada e irá remunerar o serviço a qual foi criada, podendo inclusive remunerar serviços públicos indivisíveis e não específicos.

Nesse sentido, uma grande parte da população brasileira, especialmente aqueles que estão no meio ao que se considera pobreza e riqueza, aqueles contribuintes que não ganham o suficiente para ser rico ou ter uma vida financeira média e ganham o suficiente para não figurar em situação de pobreza, como passar fome ou ser beneficiário de programas sociais, como o Bolsa Família e demais benefícios, são fortemente atingidos por não gozarem de isenções ou possuir um patrimônio consolidado que a tributação não signifique um enorme obstáculo. Com o advindo da crise financeira mundial, decorrentes de guerra e incontestável herança da pandemia de COVID-19, o Brasil ingressou em um assombroso colapso, em que itens básicos de consumo passaram a ser verdadeiro vilões para o bolso no cidadão.

De forma acessória, com a precificação elevada pelas mais diversas justificativas dos

itens básicos de sobrevivência, existe a tributação, que somados estão atingindo não somente os referidos no parágrafo anterior, enquadrados abaixo da classe média e, de forma violenta, 9

aqueles que sobrevivem de auxílios e subempregos, afinal, a tributação está presente em praticamente todos os atos praticados dentro da sociedade brasileira.

## 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Paulo Caliendo (2022 p. 130) afirma que a repartição de competência é fundamental para o entendimento de como a União, Estados, Municípios e Distrito Federal irão obter suas receitas. Esbarrando nas limitações constitucionais ao poder de tributar, no qual a organização arrecadatória tomará formas e métodos respeitando a dignidade da pessoa humana na forma de dignidade do contribuinte, que saberá a quem pagar e de quem irá proceder com a cobrança e eventual recolhimento ou prestação de informação.

A autonomia das unidades federadas se dá em decorrência da competência própria, a qual, por sua vez, é garantida em razão da arrecadação de recursos públicos obtidas por meio da tributação, no qual garante a autonomia financeira que solidifica características do Federalismo. Cumpre ressaltar a responsabilidade do legislador ao solidificar um sistema rígido de repartição de receitas para então assegurar o mencionado caráter sólido do Federalismo no Brasil.

Vale lembrar, a competência tributária nada mais é que a atribuição da norma constitucional autorizadora do poder para legislar sobre as matérias tributárias. Como bem estabelece o jurista Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016, p.67), a melhor definição para competência tributária é a de um poder limitador, não devendo ser atribuído ao entendimento acerca do tema em apreço, um patamar de superioridade do ente tributante frente ao contribuinte.

**Em linhas gerais**, faz-se necessário pontuar que a doutrina, na forma da dissertação de Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016 p.56) destaca seis características, sendo elas a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício. As mencionadas características trazem consigo elementos de extrema importância nos quesitos de aplicabilidade da competência, como o da indelegabilidade, já que a competência tributária é indelegável, não podendo a União através de procedimentos normativos comuns e de menor complexidade, modificar o determinado no texto Constitucional.

Em paralelo a isso, pode-se tecer críticas quanto a algumas das mencionadas características da competência tributária, a exemplo da Privatividade, sabido que a União, valendo-se de suas prerrogativas, ainda que de forma extravagante, pode, **em caso de guerra** 10

externa ou a sua iminência, valer-se da base de cálculo e fato gerador dos impostos já existentes. Além disso, no tocante a inalterabilidade da competência, existem métodos para que se possa transformar, ampliar e até suprimir competências tributárias.

Além desse fator, realçando outra característica positiva da Constituição da República

Federativa do Brasil do ano de 1988, preocupou-se em de forma clara em nomear os tributos, bem como apontar para qual ente da administração pública este seria destinado. Nesse contexto, cumpre apontar as nuances da competência comum para instituição de taxas e contribuição de melhoria, no qual, embora tenha livre competência, os entes federativos devem estar alinhados aos princípios, constitucionais, em especial o da legalidade e anterioridade.

Ricardo Xavier (2023, p. 82), reparte a competência tributária em privativa, na qual será a atribuição constitucional para instituição de impostos; comum, atribuída as taxas e contribuições; exclusiva, figurando como predeterminação de um único entre o legitimado para criação de determinado imposto, a exemplo do Empréstimo Compulsório; o residual, que compete exclusivamente a União; extraordinária, no qual, possibilita que a União crie o imposto de guerra e a cumulativa que são particularidades pertencentes ao Distrito Federal, que irá desempenhar as atribuições atinentes ao Estado e Município.

Nesse contexto, é importante ressaltar alguns tributos de competência tributária privativa, a luz da Constituição Federal de 1988, pertence a União a competência de instituir o Imposto de importação de produtos estrangeiros; exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, nos termos de lei complementar; Impostos Extraordinários, aos Estados, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores; transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos, aos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana; transmissão intervivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; serviços de qualquer natureza, não compreendidos pelo ICMS, definidos em lei complementar.

11

### 2.3 LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR

Ao ser imparcial quanto a existência do fato gerador e cobrança persuasiva do tributo, é rotineiro encontrar excessos cometidos na prática das execuções fiscais e serviços de fiscalizações. Por esta razão e de forma brilhante o legislador constituinte estabeleceu limitações ao poder de tributar, que estarão previstos na Constituição Federal, na seção II, artigo 150 e seguintes, entretanto o referido artigo e seus incisos são os que mais evidenciam essa preocupação em estabelecer limites constitucionais ao que o Ente Público não deverá fazer, sendo expresso e taxativo.

Para a justa tributação, faz-se necessário considerar as limitações ao poder de tributar, sendo a principal delas os princípios constitucionais, a qual resulta em uma barreira na atuação estatal, fornecendo parâmetros para uma tributação justa e coerente. Nesse contexto, pode-se



destacar os princípios os quais servirão de baliza para que o legislador não cometa excessos ao exigir o cumprimento da obrigação tributária, desta forma, os princípios da anterioridade, legalidade, irretroatividade, igualdade e capacidade Contributiva, o do não confisco.

O respeito ao princípio da anterioridade, o qual possui sua previsão legal no Artigo 150, inciso III, alíneas "b" e "c", da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988), estabelece que os instituição ou majoração de tributos possam ser feitas no exercício subsequente. Nesse passo, notou-se brechas no tocante a prática legislativa acerca desse dispositivo, ocasionando a instituição de tributos no último dia do exercício financeiro, ocasionando a instituição ou majoração 24 horas após a edição da norma; desta forma, a Constituição estabeleceu a anterioridade nonagesimal, em que a lei deverá respeitar 90 (noventa) dias para instituição ou majoração do tributo, blindando o contribuinte de sofrer cobranças supresas, salvo suas exceções.

A observância ao princípio da legalidade, com previsão no artigo 150, inciso I, da CRFB/88, destaca que nenhum tributo pode ser instituído ou majorado sem lei que anteriormente o estabeleça. Sobre o assunto, Ricardo Xavier (2023 p.82) aponta que somente a lei em sentido estrito, seguindo o devido rito, poderá instituir, extinguir, majorar ou reduzir o tributo, assim como o princípio da Anterioridade, o da Legalidade também possui suas exceções, a exemplo da alteração de alíquota por parte do Poder Executivo.

Assim com os dois princípios ora mencionados, destacam-se e reafirma-se outros princípios, que são eles o Princípio da Legalidade, que de forma reiterada, destaca ser, apenas, permitida a cobrança de tributos por meio de lei; ou seja, a criação de impostos, taxas e contribuições sociais só pode ser feita por meio de lei em sentido estrito, respeitando-se os

12

requisitos formais e materiais previstos na Constituição. Avançando ao Princípio da Anterioridade: os impostos só podem ser cobrados após decorrido um prazo mínimo de 90 dias da publicação da lei que os instituiu ou aumentou.

No Princípio da Irretroatividade, os tributos não podem ter efeito retroativo, ou seja, não podem ser cobrados em relação a fatos geradores ocorridos antes da publicação da lei que os instituiu ou aumentou. Alcançando o Princípio da Capacidade Contributiva os impostos devem ser cobrados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, levando em consideração o seu patrimônio, renda e gastos.

Adentrando o Princípio da Não Confiscatoriedade, os tributos não podem ser tão elevados a ponto de inviabilizar a atividade econômica do contribuinte, de outro modo, o Princípio da Uniformidade Geográfica, os impostos devem ser cobrados de forma igualitária em todo o território nacional. Tendo também suas exceções previstas em espalhado no texto constitucional, para o objetivo em tela, resta necessário que essas limitações como a eventualidade de uma guerra, calamidade pública, e demandas que são de extrema urgência, alguns desses princípios serão relativizados, entretanto, deverão manter a interpretação restritiva.

Para Eduardo Sabbag (2021, p. 1) as limitações ao poder de tributar representam uma proteção ao cidadão, comunidade e entidades instituidoras e cobradoras. Em sentido amplo, todos aqueles que compõem a relação de interesse tributário, estando prevista na Constituição Federativa da República Brasileira de 1988, nos artigos 150, 151 e 152 materializam-se nos

princípios da legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade, bem como os institutos da proibição do confisco, liberdade de tráfego e imunidades.

Nesse passo, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 2013) afirma a importância dos princípios jus tributários, chamando a atenção para conexão entre os princípios previstos na constituição de cunho tributário e os métodos constitucionais de limitação ao poder de tributar. Ainda que os princípios não configurem um comportamento, representam um balizador de interpretação para aqueles ditos operadores do direito, ainda que estes, no geral, não representem ou estejam classificados como lei, porém, enquanto definições legais, são e devem ser utilizados na aplicação e interpretação do Direito.

### 3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Avançando sobre o entendimento que os atos sociais estão estritamente ligados a tributação, a Fazenda Pública, ao se deparar com a necessidade de custear todo o mecanismo e

13

auxiliar no lado social, esbarra em déficits orçamentários, sonegações e situações alheias a realidade comum com a chegada de uma pandemia que afetou fortemente o bolso dos contribuintes. Nesse passo, as medidas adotadas pelo fisco para assim obter a satisfação do crédito tributário costumam ser exacerbadas, se valendo da justificativa no princípio **do Direito Tributário** da Indisponibilidade do Crédito Tributário.

Para aquele indivíduo que figurará como o próprio Estado, pouco importa o quadro social ou realidade vivida, apenas deverá observar se a pessoa física ou jurídica incidiu em alguma das hipóteses de fato gerador que configure a tributação. Um indivíduo não pode dispor de uma importância financeira ligada a arrecadação devidamente normatizada e amparada pela Constituição da República Federativa do Brasil.

Paulo Caliendo (2022. p. 213) aprofunda as problemáticas que permeiam o ramo **do Direito Tributário**, trazendo conceitos e apontando as práticas abusivas em matéria tributária, afirmando que o sistema brasileiro não se dedica a um estudo aprofundado acerca das práticas abusivas do tema em apreço, o que torna os procedimentos indevidos ainda mais amplo que o imaginário atual. O conflito entre auto planejamento da vida financeira privada e o dever de pagar impostos, o que rotineiramente coincide com práticas de evasão, elisão e elusão tributária. No caso em apreço, cumpre salientar os privilégios do crédito tributário, os quais asseguram à Fazenda Pública a preferência de recebimento em determinados casos; desta forma, a inteligência do Código Tributário Nacional, em seu artigo 186, estabelece o crédito tributário como preferencial a qualquer outro crédito, seja qual for sua natureza, ressalvados os decorrentes da legislação trabalhista. Nesse contexto, com a ressalva das exceções, a construção normativa **para que a** máquina pública não tenha a sua principal fonte de renda comprometida com nuances cíveis, seja ela no âmbito da falência ou na abertura de um inventário, a qualquer sorte, a Fazenda Pública terá o seu anseio atendido.

Nesse sentido, o crédito tributário goza de garantias em que toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito, assegurado direitos como o bem de família no tocante a penhora de imóveis. Nesse passo, responderá pelo débito tributário, além das pessoas físicas e jurídicas, o espólio, a massa falida, ainda que o bem goze de cláusula de



impenhorabilidade ou inalienabilidade, com ressalva do mencionado bem de família, que também se encontram elencados pelo CPC, em seu Artigo 833.

14

### 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

De forma direta, Ricardo Xavier, em sua obra ?Direito Tributário série manuais de direito? (2023 p.150) classifica que o crédito tributário é o valor constituído, que o contribuinte deve pagar ao Estado, oriunda da relação obrigacional entre o fisco e o contribuinte. Analisando as partes do crédito tributário, pode-se identificar o Fato Gerador, no qual através de dispositivo previsto em lei, a sua incidência levará ao nascimento da referida obrigação tributária; nascida a obrigação, os parâmetros para obtenção dos valores do crédito tributário se darão mediante a Base de Cálculo, o que irá originar a Alíquota, na qual determinará o percentual incidente sobre o tributo; feito isso, encontra-se o valor em pecúnia atribuído ao crédito tributário, sendo, portanto, o valor que o contribuinte deve ao Estado.

Ademais, para que toda essa construção se torne exigível, deve existir o lançamento fiscal, procedimento da organização pública que irá formalizar o crédito tributário, notificando e estabelecendo a exemplo, datas para o pagamento do tributo, como no caso do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Outro desdobramento importante a respeito do crédito tributário é a extinção, podendo ocorrer com o pagamento, compensação, remissão, anistia, prescrição e decadência.

Ainda sobre o lançamento fiscal, Ricardo Xavier (2023, p.155) destaca três modalidades de lançamento, sendo elas a de Ofício ou Direto; por Declaração ou Misto e por Homologação ou ?autolançamento?. **Nesse contexto, o lançamento de ofício é aquele realizado de pelo ente tributador, em que será inerente todos atinentes a tributação, de modo a identificar o sujeito passivo, perceber a incidência no fato gerador, atribuir a base de cálculo, hipótese de incidência e devida adequação de alíquota.**

No lançamento por Declaração ou Misto, com previsão legal no Artigo 147 do Código Tributário Nacional, a qual enquadra o lançamento realizado pelo sujeito passivo da relação tributária, presta as devidas informações inerentes ao tributo a autoridade tributária. Desta forma, o ente tributante, irá revisar todo o procedimento, concretizando assim o trabalho em equipe do fisco e contribuinte, restando fixada a obrigação de pagar, apenas, posteriormente ao exame da autoridade fiscal.

A par disso, é de bom alvitre ressaltar as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Sabido os passos necessários para a constituição e exigibilidade, podendo o fisco exercer a sua soberania para usando os seus mecanismos administrativos e judiciais converter o referido em dinheiro ? e como visto, o crédito tributário não pode ser considerado inexigível ou considerado de livre disposição mediante iniciativa/vontade dos operadores do poder público

15

? desta forma, faz-se necessário medida que figurarão como freios e contrapesos ao ímpeto de exigir a referida cobrança.

Em seu Artigo 151, o Código Tributário Nacional elencou as hipóteses de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, atuando como bloqueador ao ente público de cobrar o valor oriundo da relação jurídico tributária ao contribuinte. Esse fenômeno impossibilita, inclusive, de forma prática que o fisco se utilize de suas ferramentas como a emissão de Certidões Positivas da dívida ativa, obrigando-o a exemplo, conceder emissão de Certidão Positiva com Efeito de Negativa, possibilitando que o contribuinte goze das prerrogativas de não ter débito por hora exigível junto ao ente tributante.

Acerca da extinção do crédito tributário, Bruno Maciel Dos Santos (2013, p. 17) considera a satisfação do crédito tributário efetivada quando quaisquer dos elementos constitutivos estiverem ausentes, fato que descaracteriza a obrigação tributária. A par disso, respeitando o princípio da legalidade, por hora, já trabalhado, a extinção do referido crédito, necessita estar, assim como a instituição ou majoração do tributo, abarcado em lei no seu sentido estrito.

Valendo-se novamente dos ensinamentos do Ricardo Xavier (2023, p. 174-191), tem-se por inegável que as modalidades de extinção do crédito tributário estão subdivididas no pagamento, compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado e dação em pagamento de bens imóveis. Nesse sentido, a consolidação de ideias acerca da extinção da obrigação tributária começam a ser delineadas de modo a não restar dúvidas quanto a satisfação ou inexigibilidade do crédito tributário.

Para isso, cumpre entender que a modalidade ?pagamento?, primordial instrumento de satisfação, inclusive, preferida pela administração pública. Na forma do artigo 162 do Código Tributário Nacional, o crédito tributário pode ser ?efetuado em moeda corrente, cheque, ou vale postal e nos casos previsto em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico? (Brasil, 1966); não obstante a isso, também poderá ser realizado através de procedimentos eletrônicos bancários, podendo, no caso do descumprimento ao pagamento, o montante será acrescido de multa, e também acrescido o juros de mora, cabendo ao sujeito passivo da relação, efetuar o pagamento ou buscar meios legais de contestação.

A segunda modalidade é a compensação, na qual, a Administração Pública, analisando o caso concreto em particular, poderá, a rigor da Lei, aplicar o referido instituto, desde que seja entre crédito tributário e crédito líquido e certo, pertencente ao sujeito passivo. Vale ressaltar, 16

acerca dos créditos oriundos de contestações judiciais, que ainda não possuem o seu trânsito em julgado, ou seja, a compensação do tributo, apenas, poderá ser feita com o trânsito em julgado da decisão que referendar o objeto da contestação.

O próximo modelo de extinção do crédito é realizado através da Transação a qual pode ser conceituada de uma forma resumida como uma espécie de acordo entre as partes. Para esse método, deve ser seguido o princípio da impessoalidade, respeitando preceitos como a ausência de juízo de valor ou conveniência e o mais importante, sendo o crédito tributário receita indisponível, este não pode ser relativizado mediante a vontade do agente público e sim deverá



seguir o texto normativo, cabendo ressaltar que a Lei atribuirá o agente competente a autorizar a referida transação.

Assim como a transação, a lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder remissão, seja ela total ou parcial. Nesse contexto, será observado os seguintes critérios estabelecidos pelo artigo 172 do Código Tributário Nacional, sendo estes a situação econômica do sujeito passivo; erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato; à diminuta importância do crédito tributário; considerações de equidade, em relação as características pessoais ou materiais do caso e condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante? (Brasil, 1966).

O instituto da decadência, salvaguarda a segurança jurídica das relações judiciais, estabelecendo a perda do direito de pleitear em juízo em decorrência do decurso do tempo, figurando como um verdadeiro freio e contrapeso para evitar que a qualquer tempo o Fisco exerça a liberdade de constituir o crédito em face do sujeito passivo. A inércia da Administração, seja por qualquer motivo, não pode ser suportada pelo polo passivo, ocasionando a perda do direito de constituir o crédito, nesse passo cumpre destacar que o prazo decadencial está previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional, no qual, fixa o referido em 5 (cinco) anos (Brasil, 1966).

O próximo modalidade goza do mesmo prazo estabelecido no instituto anterior, entretanto, a sua previsão normativa será encontrada no artigo 174 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva?. Desta maneira, cumpre estabelecer o doutrinário trazido por Ricardo Xavier, o qual manifesta que a prescrição tributária é a perda do Direito do Fisco ajuizar a ação de execução fiscal?.

A conversão do depósito em renda, a luz dos ensinamentos de Ricardo Xavier (2023, p. 189), consagra-se mediante o advento da vitória do fisco, seja ela na esfera administrativa ou judicial, funcionando inclusive como um sinal de boa fé para que o ente tributante não ajuíze

uma execução fiscal. O referido instituto não se confunde com o pagamento antecipado e homologado, no qual serão inerentes aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nesse passo, o valor pago de forma antecipada só funcionará como meio de extinção do crédito tributário mediante a ulterior homologação do fisco.

Para Ricardo Xavier (2023, p. 190) a consignação em pagamento quando julgada procedente, este instituto ocorre quando o ente tributante, inviabiliza o pagamento do tributo, não tendo o contribuinte, mesmo querendo pagar, a possibilidade administrativa de efetivar o pagamento. O referido procedimento deve ser realizado através de uma ação judicial e ao ser julgada procedente, acarretará a satisfação do crédito tributário e conseqüente extinção, obrigando o setor administrativo do Fisco, geralmente a Dívida Ativa, proceder com eventuais baixas de débitos, desbloqueios ou remoção de qualquer outro meio coercitivo utilizado na busca da satisfação do crédito tributário.

Situação semelhante pode ocorrer quando o contribuinte, valendo-se das vias administrativas, oferece defesa quanto a existência do débito e, sendo assim, ao lograr êxito em todas as instâncias, ocasionando uma Decisão Administrativa Irreformável, o ente tributante deve proceder com a baixa e extinção dos débitos fiscais. Adentrando o campo da Decisão



Judicial Transitada em Julgado, de modo a que, assim como no âmbito administrativo, o sujeito passivo da relação tributária, obtenha êxito na demanda judicial, tendo a decisão atingido o trânsito em julgado, restará ao fisco, além de suportar as consequências oriundas da perda de um processo judicial, proceder com as devidas baixas e considerar o crédito como extinto. Outra hipótese de extinção do crédito tributário, materializa-se pela dação em pagamento de bem imóvel, em que a lei estabelecerá o procedimento e condição adequada para efetivação da dação. O grande quesito dessa alternativa se dá em razão do sujeito ativo da relação tributária apenas estará autorizado a aceitar bem imóvel, em regra, não sendo aceito bem móvel ou a prestação de serviços com o intuito de satisfazer e extinguir o crédito tributário. Ainda nesse contexto de satisfação do crédito tributário, cumpre esclarecer as diferenças entre anistia e isenção, meios pelos quais se impede a constituição do crédito tributário; ou seja, o momento do acontecimento desse instituto se dará anteriormente a constituição do crédito tributário. A previsão legal da referida exclusão é obtida no artigo 175 do Código Tributário Nacional e é de extrema importância salientar que o agente beneficiado com um desses institutos permanece sujeito às obrigações acessórias (Brasil, 1966).

A isenção deve observar uma previsão legal, na qual deverá conter todos os requisitos para concessão do referido benefício; para Ricardo Xavier (2023, p. 194), a Lei que instituir a isenção impede que o crédito tributário venha a nascer, extraído da hipótese de incidência um, 18

ou mais de um, dos seus elementos mínimos?. Nesse contexto, a isenção age inibindo a consolidação do rol taxativo para o nascimento do crédito tributário, figurando, portanto, como uma política de governo.

Em uma perspectiva totalmente diferente à anteriormente apresentada, a anistia comporta-se como um perdão legal, cumprindo salientar que o entendimento acerca seu não cabimento aos atos tipificados como crime ou qualquer meio doloso ou viciado. Dito isso, o presente instituto ataca a constituição do crédito de caráter punitivo, motivo pelo qual, para isso, a consolidação do mencionado pode ser obtida através da leitura do artigo 180 do Código Tributário Nacional, no qual aponta que a anistia abrange as infrações cometidas anteriormente a vigência da lei que a concede.

Visando construir um entendimento acerca do crédito tributário, é de extrema importância fixar um entendimento em relação ao caminho para constituição desta, nesse passo, cumpre ressaltar o entendimento do sistema normativo brasileiro, no qual estabeleceu que compete exclusivamente a autoridade administrativa constituir o crédito tributário. A par disso, o caminho percorrido até a exigibilidade da pecúnia se dá **da seguinte forma**, constatado a hipótese de incidência mediante execução do fato gerador, se cria a obrigação tributária que através do lançamento realizado, como dito, pelo órgão competente da administração pública, surge o crédito tributário.

Dito isso, vale ressaltar, o distanciamento entre uma relação obrigacional tributária de uma relação obrigacional cível. Nesse contexto, a relação entre civis pode ser modulada de acordo as vontades das partes, ao contrário disso, as relações tributárias são formadas por uma das partes em que não pode abrir mão do débito fiscal, visto que essencialmente a verba pública goza de indisponibilidade, característica que impossibilita a resolução da lide através de acordos judiciais que possam onerar a Fazenda Pública no tocante ao crédito tributário já constituído.

Tornada a obrigação tributária exigível, o procedimento para obtenção da satisfação desse crédito se dá através de procedimentos administrativos de cobranças, não sendo suficientes, o ente federado, fazendo uso de suas Procuradorias, iniciam o processo de Execução Fiscal, no qual, ensejará a satisfação do crédito tributário de forma a ser mais persuasivo, possibilitando o bloqueio de bens móveis ou imóveis, protestos em cartórios, dentre outras medidas constritivas. A judicialização do processo demonstra a efetivo funcionamento da máquina pública na busca pela satisfação do crédito tributário.

19

### 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para instrumentalizar os procedimentos necessários para a satisfação do crédito, a Fazenda Pública, dispõe de mecanismos impositivos que darão legitimidade a pleitear judicialmente essa busca pela quitação tributária, entre elas, está um dos instrumentos fundamentais a propositura da Ação Judicial de Execução Fiscal, que além da Petição Inicial, deverá conter o título executivo extrajudicial, chamado de Certidão de Dívida Ativa ? CDA, que terá além da presunção de veracidade, a característica da liquidez do quanto é devido, considerando juros moratórios e a respectiva correção. Entendido a finalidade do imposto e o principal instrumento utilizado para propriamente buscar a satisfação do crédito tributário e o utensílio indispensável para municiar a movimentação jurídica é possível vislumbrar que existe um conflito entre cobrar de forma severa o contribuinte, para que os serviços públicos possam ser prestados para o mesmo indivíduo.

Nesse passo, é de bom alvitre ressaltar as nuances da Administração Pública, a qual terá o papel de fiscalizar e inscrever em dívida ativa, cabendo a emissão de certidão positiva ou negativa. A autoridade administrativa nesse contexto, deve respeitar e seguir determinados procedimentos que serão fundamentais para o lançamento fiscal e assim a constituição do crédito tributário, a exemplo do agente público que ao fiscalizar determinada atividade do contribuinte, encontre divergências as normas legais e proceda com eventual sanção ao estabelecimento, deve documentar o procedimento, com o fito de servir como lastro probatório a um processo administrativo.

A dívida ativa possui a previsão legal no artigo 201 do Código Tributário Nacional (Brasil, 1966), o qual estipula que ?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.?. Dessa forma, realizado o procedimento administrativo para consolidação da obrigação tributária, o sujeito passivo não apresente impugnação ou não satisfaça o saldo devedor, a autoridade administrativa encaminhará o registro do contribuinte para lavratura em dívida ativa, a qual, como dito, goza de presunção de liquidez e certeza da dívida, com a ressalva da existência de prova inequívoca em contrário.

Elencados os procedimentos administrativos usados pela Fazenda Pública para tornar o crédito tributário executável e, portanto, possibilitar a satisfação do referido, cumpre ressaltar



o procedimento judicial adequado para obtenção da finalidade em apreço. Desta forma, faz-se  
20

necessário apontar o rito judicial competente aos Entes tributantes no socorro no crédito tributário, para assim fechar ciclo tributário.

A ação em apreço é a de execução fiscal, a qual deverá ser protocolada pela Procuradoria a qual o ente tributante estará vinculado e deverá conter obrigatoriamente a petição inicial e a certidão de dívida ativa; para Celso de Barros Correia Neto (2012, p. 229), "o Estado se utiliza do processo judicial para forçar a transferência compulsória para si de parcela do patrimônio do contribuinte. Na execução fiscal, pretende-se que seja satisfeita obrigação fiscal já devidamente constituída pelo lançamento e realizada a inscrição em dívida ativa?".

Nesse sentido, Andreia Cristina Scapin (2016, p. 110) estabelece que o modus operandi da Administração Pública está sujeito à observância da norma e engessado na consecução do interesse público. Desta forma, através do instituto da autotutela o Poder Judiciário reconhece a liberdade da Administração Pública tributária em oportunizar a resolução, eventual discussão e a constituição do crédito tributário, no qual será considerado título extrajudicial, que gozará certeza e liquidez, antes de se levar ao Poder Judiciário.

Em verdade, o legislador estabeleceu mecanismos de atuação da Administração Pública e o ato tributação como de interesse público, segue as premissas de procedimentos. Nesse passo, para Andreia Cristina Scapin (2016, p. 205) leciona que "transcorrido in albis o prazo para pagamento do tributo "devido", decorrente de uma cobrança legítima, justifica-se a atuação obrigatória do agente público na aplicação de medidas dirigidas à satisfação do crédito tributário, sendo, de consequência, lícito o dano causado por não configurar a lesão de direitos subjetivos do contribuinte (ou responsável).".

**Em linhas gerais**, procedendo de acordo ao mencionado anteriormente, a Fazenda Pública estará de acordo ao sistema normativo vigente e de certo, estará dentro do cumprimento legal das suas atribuições; sendo assim, exercendo um ato lícito resguardado pela Lei, na qual servirá de embasamento a consolidação do crédito tributário e autorizará o fisco a proceder, em um eventual cenário de inadimplência, com medidas constritivas de direitos e bens. Desta forma, o dano suportado pelo contribuinte estará dentro do estabelecido no sistema normativo, de modo que o fisco não irá incorrer em qualquer dos institutos de responsabilização pelo dano provocado.

Nesse ponto, cumpre estabelecer o entendimento da atuação do fisco em detrimento do cumprimento da obrigação tributária conforme o entendimento de Andreia Cristina Scapin:

A análise desta hipótese torna-se interessante devido à existência de um conflito de interesses entre a licitude do agir administrativo, ou seja, o interesse público de aplicar as medidas e utilizar os instrumentos previstos em lei destinados ao cumprimento da  
21

obrigação fiscal " que constitui obrigação do agente público na ocorrência do fato gerador sem margem de liberdade sobre a cobrança do tributo, dum lado "; e, o exercício de direitos fundamentais à propriedade e à liberdade, inclusive à livre iniciativa, por parte do contribuinte, no sentido de que tais direitos não podem ser



sacrificados além da ação legítima do Fisco, de outro lado (Scapin, 2016, p. 206).

Nesse contexto, a observação da análise de conduta exercida pelo fisco, se mostra essencial, não somente para inibir condutas ilícitas, como também, para conduzir o próprio exercício da administração pública. Desta forma, promovendo e exercendo a atividade de tributar de modo condizente aos direitos e garantias estabelecidos em todos os textos normativos.

### 3.3 ESTRATÉGIAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A par disso, o que podemos observar é um Estado, que pune com rigor, em meio aos protestos da Certidão de Dívida Ativa, que limitarão o acesso ao crédito, que por sua vez, poderá ser uma saída para uma Pessoa Jurídica adquirir recursos financeiros e sanar a inadimplência. Quando ao exemplo da prática tributária no Estado da Bahia, especificamente do Município do Salvador, é visto uma demasia no ajuizamento de ações fadadas aos fracassos por extrapolarem a determinação do art. 234 do Código Tributário E De Rendos Do Município Do Salvador, determina que a empresa que não recolher tributos ou prestar declarações no período de dois anos, restará enquadrada como inativa e posteriormente cancelada, ora, a própria não observância do dispositivo local, representa um abuso nos meios utilizados para obtenção do crédito tributário, em diversos casos, o que se observa é a resolução administrativa do débito, no qual o contribuinte com medo de uma possível sanção judicial, realiza o pagamento do tributo, sem o menor conhecimento de que aquele tributo cobrado posteriormente aos dois anos de inatividade, não tem validade.

Nesse passo, quando o ente público, por não dispor da mão de obra necessária, passa a de forma unilateral e sem critérios técnicos aumentar o valor de venal de bens imóveis para que assim possa cobrar um valor de ITIV (ITBI) ou IPTU mais atraente para os interesses dos cofres públicos, tornando o ato uma mera imposição ao pagamento majorado do imposto, até que o poder judiciário possa firmar um entendimento que regule ou impeça a referida cobrança. Então até que essa prática seja de fato freada, valendo-se da presunção de legalidade, o Estado, no sentido amplo da palavra, realiza diversos atos abusivos em que o contribuinte não tem escolha a não ser pagar o tributo e discutir judicialmente, sob a pena de sofrer uma cobrança judicial através de uma execução fiscal, em que costuma ser um processo bastante rigoroso e com intuito

22

de fato de invadir os cofres do contribuinte e sanar a dívida acrescida de todos as multas e honorários advocatícios.

Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 205) estabelece dois fatores que influenciam o poder de tributar e decorrem de abusos historicamente praticados, são eles a forte constitucionalização das normas tributárias e o errôneo gerenciamento dos princípios pelos poderes Executivo e Legislativo. Nessa linha de raciocínio, cumpre observar a conduta da Fazenda Pública em juízo, observando a incidência de fatores como a conduta do agente público, dano ilícito ao contribuinte e o nexos de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano, bem como a observância quanto ao dever do contribuinte em figurar no polo passivo de uma demanda jurídico tributária.



Sabida a peculiaridade da conduta do agente público, no uso de suas atribuições fiscais, no qual geram imensas consequências na esfera jurídica, administrativa, cível e pessoal, ou seja, são capazes de produzir danos ao contribuinte. Como mencionado no curso do presente artigo, a estruturação do Estado para satisfação do crédito tributário, especialmente quando, supostamente, o contribuinte incide no fato gerador, oferecendo gênese à obrigação tributária caso esta movimentação do fisco esteja equivocada, esta ocasionará um risco ao patrimônio do contribuinte, podendo sofrer restrições como o impedimento de concorrer em processos licitatórios, acesso a crédito junto a instituições financeiras, inclusive para pessoas jurídicas o impedimento em participar de programas de governo que possibilitem vantagens específicas, como no caso organizações sem fins lucrativos, indisponibilidade de bens e direitos. Entendido o fator da conduta do agente público, seja ela por ação ou omissão ? este como nos **casos em que** a administração pública se recusa a receber um pagamento por um crédito tributário ? notadamente destoante aos princípios da Administração Pública, em que vão envolver todas as nuances da relação fisco e contribuinte restará extrair o quão de dano foi suportado pelo contribuinte. Nesse passo, caberá ao contribuinte as seguintes ações, declaratória de inexistência de relação jurídica, cabível para Declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes, e deverá ser protocolado antes do lançamento fiscal; anulatória de lançamento fiscal, cabível para anulação do lançamento/credito fiscal após o lançamento, também, quando houver uma execução fiscal, que não foi garantido o juízo, devendo ser distribuída por dependência; anulatória de decisão administrativa denegatória de restituição e visa anulação da decisão administrativa que negou a repetição do indébito. Ainda sobre as ações do contribuinte, tem-se o mandado de segurança, cabível contra ato coator de autoridade que fere direito líquido e certo não abrigado por habeas corpus e habeas data, observando o prazo decadencial de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser

23

preventivo ou repressivo; repetição do indébito, no qual visa repetir o indébito tributário quando houver pagamento indevido ou maior que o devido; consignação em pagamento, cabível para consignar em juízo o credito tributário, quando o sujeito passivo quer pagar e o fisco não quer receber, quando o sujeito passivo é exigido por mais de um sujeito ativo e ele não sabe a quem pagar; embargos à execução fiscal, na qual é ação autônoma, distribuída por dependência à ação de execução fiscal, possui a necessidade de garantia do juízo e terá sua oposição em 30 dias e a exceção de pré-executividade, na qual será uma petição, ajuizada na ação de execução fiscal, tratar de matéria conhecidas de ofício pelo juízo, não cabendo dilação probatória, sem prazo para interposição. A par disso, consolida-se todo o aparato e possibilidades jurídicas de salvaguardar o bem jurídico tutelado do contribuinte.

Ante o exposto, outro comportamento a ser observado é o padrão de ajuizamento, no qual a Administração Pública dotada de seu aparato funcional promove um ajuizamento em massa de execuções fiscais sem que haja uma notória investigação da incidência do tributo ou um real critério de judicialização. Ainda que essa conduta seja resultado da ausência de servidores ou aparato público de investigação, não cabe ao contribuinte arcar, suportando o ônus da ineficiência do Estado, utilizando o instrumento de consulta pública do PJE, não é difícil constatar uma série de sentenças onde as execuções são declaradas extintas pela perda do objeto da ação, ou seja, o fisco, percebendo o erro e a iminência de condenação em



honorários advocatícios, retira o débito dos cadastros do ente tributante e para consolidar esse entendimento, observa-se a prolação da sentença no processo (Brasil, 1968), no qual a Sentença foi prolatada em 28 de junho de 2023, colocando em risco aspectos da segurança jurídica e provocando riscos ao patrimônio do contribuinte, visto que o processo perdurou-se entre os anos de 1968 e 2023.

Nessa vertente, a constituição do crédito tributário, como visto, se dá mediante a consolidação do fato jurídico tributário em uma Certidão de Dívida Ativa. Nesse passo, ao buscar satisfazer a necessidade de arrecadação, mesmo não tendo um aparato administrativo suficiente para uma constituição do crédito tributário com uma maior exatidão, a Administração Pública incorre em produções de Certidão de Dívida Ativa - CDA viciadas.

Nesse contexto, para Isadora Nicoli Da Silva (2021, p. 28-35) existem dois tipos de vícios na Certidão de Dívida Ativa, classificados como sanáveis e insanáveis. Desta forma, enquadra-se como sanável aquele no qual é possível, através de uma emenda ou substituição do título extrajudicial no processo, objetivando sanar o vício, sem que exista prejuízo para o trâmite do processo, em paralelo, os vícios insanáveis, dentre eles a mera apresentação genérica do texto legal, sem que exista um devido enquadramento na conduta típica de incidir em um

24

fato gerador tributário, impossibilitam o prosseguimento da Execução Fiscal, de modo a moldar incertezas quanto a constituição do crédito tributário e, nesse sentido, cabe ao devedor apontar mencionado vício.

Ainda nesse ponto, cumpre salientar as questões que envolvem a defesa em uma execução fiscal, na qual possui vícios na sua fundamentação, especialmente quanto a constituição do crédito tributário. A par disso, resta notório e parece ser prático demonstrar a ilegitimidade passiva do então executado; ocorre que além do risco de diminuição do patrimônio ? este fato que inclusive embasa o pedido liminar do executado, de modo a cumprir os requisitos desta, os denominados periculum in mora e fumus boni iuris ? existem diversas outras problemática que incidirão em um ônus extremamente excessivo.

A Dra. Andreia Scarpin (2023), no artigo de título ?Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte?, aponta as seguintes situações suportadas pelos contribuintes, a qual demonstra a excessividade de atuação do fisco ?ajuizamento de execução fiscal em relação a crédito tributário com exigibilidade suspensa apesar do regular pagamento pelo contribuinte das parcelas do débito incluído no Refis; de IPTU de imóvel que foi objeto de desapropriação pelo município há mais de 10 anos; por dívidas tributárias já adimplidas dada a falta de regularização dos cadastros do Fisco etc.?

Em paralelo ao entendimento doutrinário, quanto a responsabilização do Estado por danos morais, a jurisprudência do STJ caminha em igual sentido, a exemplo do julgado do REsp 773.470/PR da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, também citado pela Dra. Andreia Scarpin, consagrando o entendimento no qual se reconhece o dano moral presumindo nos **casos em que** a Execução Fiscal for indevida.

#### 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR

Frente às ilicitudes, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 faz frente às cometidas pela Fazenda Pública no exercício do poder de tributar, devendo esta respeitar os princípios constitucionais e normas infraconstitucionais estabelecidas para salvaguardar os direitos dos contribuintes. Nesse passo, a resposta constitucional ao fato em apreço inicia-se nos princípios constitucionais, como o devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

25

Ao estabelecer a existência de um devido processo legal, o qual é inerente ao conceito de justiça a existência de garantias como a ampla defesa e contraditório, os quais assegurarão que o cofre do contribuinte não seja invadido ou os bens e direitos constrictos antes que se desculta administrativamente ou judicialmente o objeto do litígio. Desta forma, o fisco deve observar os direitos dos contribuintes para promover a cobrança de tributo ou aplicar as penalidades previstas em lei, nesse sentido, enquadra-se a Teoria do risco administrativo, na qual:

Teoria do risco administrativo: São admitidas excludentes de responsabilidade, em razão de caso fortuito ou força maior, culpa exclusiva da vítima e culpa exclusiva de terceiro. Teoria do risco integral: não são admitidas excludentes de responsabilidade, e o Estado deve indenizar todo e qualquer dano sofrido pelo administrado, ainda que causado por culpa ou dolo da vítima (Meirelles, 2010, p. 682-683 apud Bortoleto, 2015, p. 670).

Em seguida, a observação ao princípio da legalidade e isonomia, através do qual a Fazenda Pública deve agir de acordo com a legislação tributária e exigir apenas o que estiver estabelecido em lei, respeitando os ritos pré-estabelecidos nos textos legais. Além desse fator, os contribuintes devem estar enquadrados de forma igualitária, afastando arbitrariedades, assegurando ao contribuinte, que não terá surpresas de tributações criadas ao prazer do fisco, bem como, não encontrará favorecimento ou dificuldade.

Entendido que o contribuinte incidiu no tipo tributário e este, devendo e estando obrigado a realizar o recolhimento/pagamento do tributo e este não o fizer, desencadeando sanções, estas, deverão respeitar a proporcionalidade. Desta forma, a penalidade aplicada deve ser proporcional ao fato típico cometido e sua eventual gravidade.

Nesse contexto, a previsibilidade, assegura que as normas estejam claras, de forma a assegurar que o contribuinte conheça os seus direitos e deveres, vislumbrando inclusive a temporalidade do recolhimento. Nesse passo, vislumbra-se o embasamento ao princípio da anterioridade, seja ela nonagesimal ou anual, garantindo ao contribuinte uma espécie de adaptação ao novo cenário financeiro que uma eventual mudança na tributação pode ocasionar. Como um dos desdobramentos das discussões que envolvem o crédito tributário poderá envolver a judicialização da demanda, o controle jurisdicional prevê que os contribuintes possuam acesso ao poder judiciário para contestar atos do fisco. Com base nisso, salvaguarda a possibilidade de discutir acerca das nuances da constituição do crédito ou valores inerentes dessa incidência em um órgão independente a administração pública tributária.



Servindo como balizadores da segurança jurídica, a Prescrição e Decadência, afiançam, estabelecendo prazos para o lançamento e cobranças dos tributos. **Em linhas gerais, os**  
26

mencionados institutos impedem que a dívida seja perpetuada ou a sua incidência seja, da mesma forma, eternizada, portanto, os prazos devem ser respeitados.

E por fim, como todos os atos da Administração Pública, ressalvados suas exceções, devem ser transparentes. Desta forma, a Fazenda Pública deve disponibilizar informações sobre as arrecadações e suas respectivas destinações, inclusive, a referida transparência engloba a obtenção de informações quando solicitadas pelo contribuinte.

Destarte, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento aos princípios constitucionais, destacando os direitos do contribuinte, de modo que a soma desses dois preceitos assegure a blindagem contra as ilicitudes. E da mesma sorte, possibilitar que o contribuinte possa ir a juízo contra atos abusivos e irregulares, sabido a desproporção de força entre o Estado e o contribuinte.

A par disso, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, estabeleceu em seu artigo 37, § 6º a tipificação da responsabilidade versando que "as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa." (Brasil, 1988). Essa responsabilização pode ser dividida em objetiva, quando o dano ocasionado pelo Estado for oriundo de uma ação e subjetiva quando se tratar de uma omissão.

Firmado o entendimento que o agente causador do dano, seja ele por ação ou omissão, na relação tributária, em especial na constituição do crédito tributário e conseqüente execução fiscal, será um agente público, vinculado ao Estado, ainda que a sua natureza seja de relação privada, este, estando a serviço público, vincula e remete a uma atividade do ramo do Direito Público. Para Andreia Cristina Scarpin (2016, p. 103) "O traço distintivo da responsabilidade aplicada ao Estado refere-se à qualificação de seus sujeitos, já que a conduta causadora do dano é praticada por agente vinculado a órgão público ou a pessoa jurídica de direito público ou privado instituída pelos entes da Federação para exercer atividade descentralizada?", desta forma, o que se extrair dessa relação é o serviço ao interesse público.

Demais disso, o controle constitucional percebe-se mediante a atuação dos poderes Legislativo e Judiciário, podendo inclusive, em sede administrativa fiscalizar, corrigir, e adequar fatos as normas, quando se tratar dos próprios atos, o que se dá em âmbito de controle interno administrativo. Nesse passo, a resposta constitucional a todo esse fato é impor limites através dos princípios, o asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório através da previsão legal da responsabilização do Estado, além desse fator,  
27

sustenta um caráter de manter equilibrado e resguardar o patrimônio do sujeito de direito, seja ele pessoa física ou jurídica, bem como, assegurar a moral violada a quem couber tal instituto.

## 5 CONCLUSÃO

A vista do até aqui exposto, o crédito tributário, quando convertido em renda para o poder público, figura como importante instrumento do Estado na luta contra as desigualdades sociais, podendo ser visto como uma espécie de redistribuição de renda. Ainda que o Estado assuma a função de socorrista dos menos favorecidos, os tributos devem satisfazer os anseios de toda a sociedade, não importando a sua classe social, os serviços atinentes a máquina pública, serão prestados.

Estando o conceito de tributo atrelado a história e, portanto, se tornando inerente a todos os povos, ainda que cada um com um método diferente, o tributo vem caminhando de mãos dadas com as civilizações e funcionando como acessório de manutenção dos anseios da sociedade ou de governantes, ainda que representem desejos de origem pessoal, o financiamento dos sistemas de governos sempre estivera embasado na arrecadação de valores, bens, serviços, presentes ou qualquer outra riqueza.

Restando indispensável para obtenção de uma organização, a arrecadação de fundos para a manutenção e operabilidade de todo aparato Estatal se mostra o método mais eficiente. Essa materialização reforça o entendimento de que onde existe Estado, existirá tributo, e para que esse fato se sustente, ao longo dos anos foram criados e aperfeiçoados métodos de gestão pública, no qual passam a gerir de forma mais profissional, **com base nos** princípios de Direito Administrativo, para assim, melhor empregar todo o recurso arrecadado.

Valendo-se dessas premissas, o legislador constituinte originário, estabelecerá regras constitucionais dotadas de rigidez com o fito de conduzir e estabelecer os direitos e deveres do contribuinte e do fisco. Nesse sentido, surge o denominado sistema tributário, que servirá, para além de instituir tributos, concedendo à Administração Pública o poder de tributar, mas também para delimitar os referidos poderes, fato que alça o Brasil como país garantidor de direitos sociais, ainda que para isso, exerça uma tributação inflada e rigorosa.

Sendo a administração tributária uma atividade concreta e imediata, na qual servirá ao Estado, para que esse proporcione diversas atividades de modo a satisfazer a coletividade. Esse fenômeno desencadeia a existência de uma prestação estatal, culminada a uma obrigação de cunho fiscalizatório, arrecadatário ou informativo, como a exemplo as obrigações acessórias que surgirão das obrigações principais.

28

Por isso, todo procedimento realizado pela Administração Pública, no exercício amplo da tributação, necessita de uma série de amarras, na qual estarão englobadas as limitações constitucionais ao poder de tributar. Dentre essas amarras, estarão assistidas a competência tributária, repartição de receitas, os legitimados ativos e passivos, assim como os que figuraram como substitutos, responsáveis, dentre outras nuances, de modo a possibilitar que a Administração Pública, ao observar o texto constitucional, possa se organizar e construir operações que ensejarão no recolhimento tributário.

Essa movimentação Estatal desperta sentimentos de desconforto, afinal, todo o sistema tributário reflete no poder de compra e, portanto, afeta de modo direto e indireto o patrimônio de cada cidadão. Nesse passo cumpre destacar o papel social do imposto e toda a necessidade de organização comunitária e estatal, e, embora o sentimento seja de peso, as normas tributárias estão sujeitas aos freios e contrapesos, visando adequá-las ao entendimento de uma sociedade organizada, pautada na ética, moral e justiça.



Desta forma, faz-se necessário um aprofundamento do estudo dessas normas, bem como as peculiaridades sociais ocasionadas pela positivação das normas tributárias e consequente limitações ao poder de tributar. Nesse passo, o Estado não pode adotar uma postura de vilão, devendo observar os limites legais para que o crédito tributário seja considerado satisfeito. Sendo o Direito Tributário classificado como ramo do Direito Público, o qual possui caráter compulsório vinculado ao Ente público, na figura dos seus representantes, a obrigatoriedade na tributação, não devendo o servidor, imprimir juízo de valor ou qualquer outro método de julgamento pessoal, que não seja a observação da incidência no fato gerador para, então, prosseguir com o rito administrativo de geração da obrigação tributária. Além desse fator, o Direito Tributário, possui caráter autônomo vinculado, a qual, possibilitará a interação com outros ramos do Direito, ligação vista ao longo deste artigo, mediante a apresentação das escolas do Direito.

Como dito, a relação tributária se desenhará mediante a incidência no fato gerador, seguindo da materialização da obrigação tributária, e ocasionará o surgimento do crédito tributário, sendo este o montante líquido a ser exigido do contribuinte. Nesse passo, um importante fator a ser considerado nessa relação tributária é a capacidade contributiva do contribuinte, de modo a considerar, quando na prática, a relação tributária se mostra extremamente onerosa frente a incapacidade do contribuinte em suportar o ônus dos procedimentos tributários, bem como a disposição dos valores.

Nesse sentido, a abrangência do tema ?relação tributária? abrange perspectivas como a obrigação tributária, crédito tributário, lançamentos, causas de extinção, exclusão e suspensão

do crédito tributário. O fato a ser preponderado nessa relação é a adequação de como manter o equilíbrio nas contas públicas e não onerar o cidadão a ponto de o tributo ser considerado uma sanção, bem como respeitar as normas legais que asseguram direitos e impõem limites ao fisco. Visto o papel do tributo como fonte financiadora do Estado Democrático de Direito, atuando como condutor de uma importante redistribuição de renda, além de promover a manutenção e desta forma sustentar o funcionamento da máquina pública. Tornando indispensável para uma convivência pacífica e respaldada nos princípios, a Constituição da República Federativa do Brasil trouxe em seu corpo, toda a metodologia, limitações e divisões acerca de como o fisco irá atuar.

Para isso, adotou a teoria pentapartida, a qual sustenta que os tributos são impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais. Atribuindo ao sistema tributário um ar de massivo, entretanto, dada a importância de tudo até aqui explicado, compreende-se o motivo de todas essas espécies e as formas as quais elas serão cobradas e reaplicadas.

Dito isso, buscando a consolidação da prática diária, buscou-se a repartição de competências tributárias, meio pelo qual a União, Estados, Municípios e o Distrito Federal irão obter suas receitas. Possibilitando aos Entes Federados uma autonomia, essa, subordinada às limitações constitucionais ao poder de tributar, entretanto, será permitido que determinado ente possa gerir toda a arrecadação, respeitando o quanto previsto na Carta Magna.

Essa autonomia financeira, proporcionada pela repartição de competências, assegurará o caráter sólido do Federalismo Brasileiro. Essa competência é destacada através de seis

características, sendo elas, a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício; essas características consolidam e possibilitam a aplicabilidade da competência tributária.

Toda essa atuação Estatal, remete a práticas cada vez mais rigorosas e, desta forma, o contribuinte, parte frágil dessa relação jurídico-tributária, necessita de proteção quanto aos excessos cometidos pela Fazenda Pública, em especial ocasionadas pela judicialização do crédito tributário através das execuções fiscais. Dito isso, para a justa tributação, faz-se necessário a existência das limitações constitucionais ao poder de tributar.

Esse instituto tributário, proporcionará uma barreira entre o fisco e o patrimônio do contribuinte, engessando parâmetros para uma tributação coerente. Dentre os mencionados princípios, estão os da anterioridade; legalidade; irretroatividade; igualdade e capacidade contributiva e o do não confisco, os quais atuarão de forma insubstituível na consolidação desta

30  
barreira imaginária, e ainda que não figure como barreira, servirá como balizador, tanto para o Fisco, quanto para o Contribuinte.

Entendida a necessidade da Administração Pública de manter a máquina pública movimentando, bem como arcar com os custos de programas sociais e exercendo manutenções de cunho emergenciais, e observando a realidade Mundial acerca das crises econômicas provocadas por uma pandemia, incidência de guerras modificando a precificação dos insumos obtidos por meio de relações internacionais, o Estado esbarra em constantes déficits orçamentários. A soma de todos os problemas, como eventuais sonegações, pandemias, guerras e afins, provocam uma movimentação do fisco para intensificar a satisfação do crédito tributário e eventuais majorações de alíquotas.

Buscando consolidar essa certeza de recebimento dos créditos tributários, foi assegurado ao Crédito Tributário garantias, como a de toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito. Nesse sentido, podem figurar no polo passivo da lide, pessoas físicas, jurídicas, espólio e massa falida.

O surgimento do crédito tributário se dá na incidência no fato gerador, nascimento da obrigação tributária, análise da base de cálculo, parâmetros de alíquotas, para, assim, surgir o crédito tributário. Para que esse crédito possa ser exigível, faz-se necessário a formalização do procedimento através do lançamento fiscal, e, não existindo o seu pagamento, será produzida a Certidão de Dívida Ativa, que terá validade de título executivo extrajudicial.

A extinção do crédito tributário se dá através das seguintes situações, quais sejam pagamento compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado, dação em pagamento de bens imóveis. Nesse contexto, surgem situações pautadas na inexigibilidade do crédito tributário.

Exercendo o poder de fiscalizar e efetivar a inscrição em Dívida Ativa, a Administração Pública. Nesse sentido, valendo-se dos meios de atuação atribuídos a Fazenda Pública, estando o crédito devidamente constituído e transformado em título executivo, fazendo valer a característica de autotutela do Ente tributante, e ainda assim o contribuinte não efetive o pagamento, caberá ao Fisco, municiado da Certidão de Dívida Ativa, esta, gozará de Certeza e





Liquidez e servirá como instrumento indispensável para protocolar a Ação de Execução Fiscal, principal meio de socorro judicial do crédito tributário.

Findada a observação de que o Estado pune com rigor, valendo-se dos seus meios coercitivos como Protestos da Dívida, produção de certidões positivas, que servirão como

31

limitadores no acesso a créditos de cunho financeiro. Em paralelo a esse fator, nota-se ajuizamentos demasiados de Execuções Fiscais, em um número tão grande que, dotado do aparato atual do funcionalismo público, se torna inviável a certificação de dados fundamentais para constituição do crédito, ocasionando ajuizamentos de dívidas prescritas, quitadas, de homônimos, dentre outros fatores.

Criada a relação jurídico-tributária, observada a conduta da Fazenda Pública em juízo, podendo ser ela lícita e ocasionar danos ao patrimônio do particular e não ocasionar a incidência em responsabilização e a ilícita, que ocasionará danos injustos ao cofre do contribuinte. Dito isso, devem ser consideradas a conduta do agente público, o dano ilícito e o nexo de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano.

A peculiaridade da conduta do agente público oferece elevadas consequências nas esferas cível, judicial e pessoal, posto que o agente, fazendo uso de suas atribuições quando essa ultrapassa a razoabilidade, são capazes de produzir danos irreversíveis ao patrimônio do contribuinte, além das restrições previstas em Lei. Nesse passo, o contribuinte poderá propor as ações discorridas no corpo deste texto, que servirão para confrontar a ilegalidade cometida pelo Ente tributante.

Dentre os vícios encontrados na Certidão de Dívida Ativa estão os sanáveis e os insanáveis, **os quais serão** determinantes para o prosseguimento ou não da Execução Fiscal. Frisa-se em específico os erros que não podem ser solucionados, que ocasionaram diversas incertezas quanto a constituição do crédito tributário e nesse sentido, cabe ao devedor apontar, em petição, o referido vício, o que desperta o entendimento doutrinário e jurisprudencial, de que a Execução Fiscal ajuizada de forma indevida ocasiona o reconhecimento de dano moral presumido.

Desta forma, para fazer frente às ilicitudes cometidas pela Administração Pública, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estipula limites através de princípios constitucionais. Deste modo, para servir de resposta às ilicitudes, figuram como balizadores os princípios do devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

Por fim, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento dos princípios constitucionais, de modo que a soma dos princípios, norteiem a forma de atuação a ser seguidas pelo Estado, delimitando os seus limites na atuação da tributação. Nesse interim, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, também salvaguarda e norteia a forma de defesa inerentes ao contribuinte, funcionando como uma blindagem aos cofres dos contribuintes.

32

Além disso, a Constituição da República Federativa do Brasil tipificou as condutas que incidem na responsabilização do agente que acarrete danos ao integrante na relação jurídica. Sendo o agente público um potencial causador de danos, e este, estará vinculado ao Estado,

ainda que seja um particular a serviço público. Concluindo, o controle de constitucionalidade realizado pelos poderes competentes, incluindo a própria esfera administrativa, poderá fiscalizar, corrigir e adequar o fato a norma. Desta forma, configurando a imposição de limites através de princípios, asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório e reparatório, com a finalidade de proteger o patrimônio do sujeito de direitos.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, Nathália de Araújo Oliveira de Oliveira. 2019. 127f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito, Universidade Federal de Alagoas**, Maceió, 2019. Disponível em:

<https://www.repositorio.ufal.br/bitstream/riufal/6675/1/A%20defesa%20na%20execu%3%a7%3%a3o%20fiscal%20de%20cr%3%a9dito%20tribut%3%a1rio%3a%20an%3%a1lise%20da%20efici%3%aancia%20da%20exce%3%a7%3%a3o%20de%20pr%3%a9-executividade.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Marcus Vinicius Armani. A Fazenda Pública no sistema multiportas: perspectivas a partir do contencioso do Estado **de São Paulo**. 2020. 303f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2020. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Vinicius Jucá; PEROBA, Luiz Roberto; GREGORIN, Rafael (Org.). Direito Tributário no STF. São Paulo: Editora Edgard Blücher, 2022.

ARANHA, Flora Augusta Varela. A penalidade pecuniária no Direito Tributário Brasileiro. 2019. 170f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito**, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/33526/1/ARANHA%2C%20Flora%20Augusta%20Varela.%20A%20penalidade%20pecuni%3%A1ria%20no%20direito%20tribut%3%A1rio%20-%20TESE%20DE%20DOUTORADO%20ARQUIVO%20DEFINITIVO%2031.05.2021.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

BREYNER, Frederico Menezes. Abordagem tipológica ou conceitual das regras de competência tributária: estudo comparado entre Brasil e Alemanha. **Revista Direito Tributário Atual**, [s.l.], (47), p. 223-243. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1173>. Acesso em: 14 nov. 2023.

CALIENDO, Paulo Velloso. Limitações ao poder de tributar com finalidade extrafiscal. Disponível em: [https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes\\_Constitucionais\\_ao\\_poder\\_de\\_tributar\\_com\\_a\\_finalidade\\_extrafiscal.pdf](https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes_Constitucionais_ao_poder_de_tributar_com_a_finalidade_extrafiscal.pdf). Acesso em: 26 nov. 2023.



CALIENDO, Paulo. Curso **de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

CAMINHOTO, Rita Diniz. A livre iniciativa e a autonomia privada no Direito Tributário: elisão e evasão fiscais e planejamento tributário versus art. 116, parágrafo único do CTN. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Belo Horizonte, v. 1, n. 2, p. 01-19, jul./dez. 2015. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/164/pdf>. Acesso em: 22 nov. 2023.

CARDOSO, Yuri Aurélio Nascimento Arantes. Transação tributária, uma realidade no Brasil. 2021. 124f. Dissertação (Mestrado Profissional em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito**, Instituto de Direito Público, Brasília, 2021. Disponível em:  
[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O\\_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO\\_MESTRAD\\_O%20EM%20DIREITO.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO_MESTRAD_O%20EM%20DIREITO.pdf). Acesso em: 22 nov. 2023.

CARVALHO, Daniel Freire. Prescrição intercorrente e o responsável tributário. 2013. 211f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2013. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel\\_Freire\\_Carvalho\\_USP\\_Dissertacao\\_Mestrado\\_Jan2013.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel_Freire_Carvalho_USP_Dissertacao_Mestrado_Jan2013.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

CAVALCANTE, Edil de Castro. Os direitos fundamentais do contribuinte e o poder de investigação da Administração Tributária. 2013. 42f. Projeto de Tese (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito**, Universidade de Porto, Porto, 2013. Disponível em:  
[https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub\\_geral.show\\_file?pi\\_doc\\_id=6603](https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub_geral.show_file?pi_doc_id=6603). Acesso em: 19 nov. 2023.

CAVAZZANI, Ricardo. Tributação e segurança jurídica: o alicerce para a efetivação dos direitos fundamentais. 2015. 148f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito**, Universidade Estadual do Norte do Paraná, Londrina, 2015. Disponível em: <https://uenp.edu.br/pos-direito-teses-dissertacoes-defendidas/direito-dissertacoes/6859-ricardo-duarte-cavazzani/file>. Acesso em: 20 nov. 2023.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. O controle de constitucionalidade das leis e o poder de tributar na Constituição de 1988. 4 ed. São Paulo: Grupo GEN, 2016.

DA ROCHA, Paulo Victor Vieira. Contribuições ao estudo dos direitos fundamentais em matéria tributária: restrições a direitos do contribuinte e proporcionalidade. 2014. 278f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2014. Disponível em:



[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR\\_Tese\\_INTEGRAL.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR_Tese_INTEGRAL.pdf). Acesso em: 27 nov. 2023.

DA SILVA, Isadora Nicoli. O reconhecimento da nulidade da Certidão de Dívida Ativa no curso da execução fiscal e a repropositura da ação com base em novo título. 2021. 96f. Monografia (Pós-Graduação em Direito) ? Escola da Magistratura **do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro**, 2021. Disponível em:  
34

[https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca\\_videoteca/monografia/Monografia\\_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf](https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca_videoteca/monografia/Monografia_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf). Acesso em: 19 nov. 2023.

DE ANDRADA, Antônio Carlos Suppes Doorgal; ALVARENGA, Alex da Silva. O Direito Tributário como instrumento para redução da desigualdade social: entre as lições de Piketty e o dever fundamental de pagar impostos. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Brasília, v. 3, n. 1, p. 19-34, jan./jun. 2017. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/2095/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DE GODOI, Mariana Seabra; DANDE, João Victor Araújo. Será mesmo o tributo uma restrição a direitos fundamentais? **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 50, a. 40, p. 305-324, 1º quad./2022. Disponível em:  
<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2152/1946>. Acesso em: 24 nov. 2023.

DE OLIVEIRA, Bruno Bastos; DE OLIVEIRA, Maria das Graças Macena Dias. A busca pela satisfação do crédito tributário: protesto de CDA e os impactos no setor privado. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Goiânia, v. 5, n. 1, p. 61-82, jan./jun. 2019. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/5443/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. Efeitos das decisões no processo administrativo brasileiro. 2020. 218. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2020. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804_Tese_Original.pdf). Acesso em: 21 nov. 2023.

DOS SANTOS, Bruno Maciel. A utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários. 2013. 154f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2013. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao\\_Bruno\\_Maciel\\_dos\\_Santos\\_integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao_Bruno_Maciel_dos_Santos_integral.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.

FERREIRA FILHO, Marcílio da Silva; DINIZ, Raimundo Nonato Pereira. Multas tributárias



inconstitucionais e o controle pelo Poder Judiciário. **Revista Direito Tributário Atual**, [s.l.], p. 331-346, 2017. Disponível em:  
<https://www.procuradoria.go.gov.br/files/ArtigosPRO/Marcilio/Artigo8.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. Arbitragem no Direito Tributário brasileiro: possibilidades e procedimentos. 2017. 385f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais**, Belo Horizonte, 2017. Disponível em:  
[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLVa\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLVa_1.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. O dever fundamental de pagar tributos e suas possíveis consequências práticas. 2011. 297f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas** 35

**Gerais**, Belo Horizonte, 2011. Disponível em:  
[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLV\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLV_1.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

MORAES, Allan. Competência tributária: instituição e arrecadação de tributos no regime federativo. 2014. 118f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, **Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo**, São Paulo, 2014. Disponível em:  
<https://tede.pucsp.br/bitstream/handle/6569/1/Allan%20Moraes.pdf>. Acesso em: 18 nov. 2023.

MOREIRA, André Mendes. Não-cumulatividade tributária na Constituição e nas Leis (IPI, ICMS, PIS/COFINS, impostos e contribuições residuais). 2009. 496f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2009. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre\\_Mendes\\_Moreira\\_Integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre_Mendes_Moreira_Integral.pdf). Acesso em: 16 nov. 2023.

OSAKI, Marcos Pereira. Imunidade tributária e pragmatismo. 2010. 416f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, **Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo**, São Paulo, 2010. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/5372/1/Marcos%20Pereira%20Osaki.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2023.

PASINATTO, Ana Paula. A arbitrabilidade da matéria tributária no Brasil frente ao exemplo vigente da arbitragem tributária em Portugal: a superação paradigmática do dogma da indisponibilidade do crédito tributário brasileiro. 2021. 243f. Dissertação (Mestrado



em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito, Universidade de Brasília**, Brasília, 2021. Disponível em:  
[http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021\\_AnaPaulaPasinatto.pdf](http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021_AnaPaulaPasinatto.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

PIMENTEL, Daniel Rafael. As decisões de recursos repetitivos em matéria tributária e seu impacto no controle de legalidade da dívida ativa tributária: uma análise do Pedido de Revisão de Dívida Inscrita ? PRDI. 2015. 230f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito**, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2015. Disponível em:  
<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/28992/Tese%20Versa%cc%83o%20Final%20Marc%cc%a7o%2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 18 nov. 2023.

PIZOLIO JR., Reinaldo. Competência tributária e conceitos constitucionais. 2005. 372f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, **Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo**, São Paulo, 2005. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8367/1/Competencia%20Tributaria%20e%20Conceitos%20Constitucionais.pdf>. Acesso em: 19 nov. 2023.

PORTO, Edérson Garin. Responsabilidade civil da Administração Tributária e a possibilidade de condenação em dano moral. **Revista Direito Tributário Atual**, [s.l.], (35), p. 111-130, 36

jun./2017. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/184/1450>. Acesso em: 16 nov. 2023.

SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

SARAIVA JUR. Vade Mecum Temático: direito tributário. 7 ed. São Paulo: Editora Saraiva Jur, 2023.

SCAPIN, Andreia Cristina. Responsabilidade do Estado por dano tributário. 2016. 480f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2016. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Agentes da administração tributária devem ressarcir danos ao contribuinte. **Revista ConJur**, 04 jun. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-jun-04/andreia-scapin-administracao-ressarcir-danos-contribuinte/>. Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Responsabilidade do Estado por danos tributários no Direito italiano e no



brasileiro. Revista da Doutrina do TRF da 4ª Região, Porto Alegre, n. 78, jun./2017.

Disponível em:

[https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia\\_Scapin.html](https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia_Scapin.html). Acesso em: 19 nov. 2023.

SCARPIN, Andreia. Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte.

Revista ConJur, 17 abr. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-abr-17/andreia-scapin-uniao-indenizar-contribuinte-dano-tributario/#:~:text=A%20responsabilidade%20do%20Estado%20por,potencial%20destrutivo%20da%20imposi%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria%2C>.

Acesso em: 20 nov. 2023.

2023.

SILVA, Déborah Regina Said. As limitações ao poder de tributar e os direitos

fundamentais do contribuinte: análise **a partir da** classificação da norma jurídica segundo

Robert Alexy. 2016. 26f. Monografia (Especialização em Direito Constitucional) ? **Faculdade de Direito**, Instituto de Direito Público, Brasília, 2016. Disponível em:

[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo\\_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

TAVARES, Rodrigo Silva. Responsabilidade civil do fiscal de tributos do Município de

Morrinhos/GO. Revista Caderno Virtual, Goiânia, v. 12, a. 4, jun./2017. Disponível em:

<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/5902/2383>. Acesso em: 23 nov. 2023.

VIDIGAL, Carlos Linek. Poder de tributar: seus efeitos sobre a concorrência. 2015. 185f.

Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, **Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2015. Disponível em:

[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder_de_tributar_versao_final_Carlos_Linek_Vidigal.pdf)

[162354/publico/Poder\\_de\\_tributar\\_versao\\_final\\_Carlos\\_Linek\\_Vidigal.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder_de_tributar_versao_final_Carlos_Linek_Vidigal.pdf). Acesso em: 28 nov. 2023.

37

XAVIER, Ricardo. Direito Tributário. 1 ed. Belo Horizonte: Editora Letramento, 2023.



=====

**Arquivo 1:** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Arquivo 2:** <https://www.revista.ibdt.org.br> (327 termos)

**Termos comuns:** 11

**Similaridade:** 0,08%

**O texto abaixo é o conteúdo do documento** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Os termos em vermelho foram encontrados no documento** <https://www.revista.ibdt.org.br> (327 termos)

=====

## A BUSCA DA SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA FAZENDA PÚBLICA: UMA ANÁLISE À LUZ DAS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Ítalo Matheus Sousa Azevedo<sup>1</sup>

Fagner Vasconcelos Fraga<sup>2</sup>

Resumo: Este artigo tem como objetivo de expor as condutas lícitas e ilícitas realizadas pela Fazenda Pública na busca pela satisfação do crédito tributário, concentrando na resposta constitucional quanto às práticas exercitadas em desconformidade com os textos normativos, trazendo aspectos da doutrina e jurisprudência acerca das referidas práticas jurídico-tributárias, explorando toda a conceitualização de funcionalidades do sistema tributário brasileiro, como da formalização do crédito tributário e a sua materialização em título executivo. Adotar-se-á a metodologia hipotético-dedutiva de Karl Popper e o tipo de pesquisa bibliográfica.

Palavras-chave: crédito tributário; fazenda pública; limitações constitucionais; poder de tributar; garantias do contribuinte; defesa do contribuinte.

Abstract: This article aims to expose the licit and illicit conducts carried out by the Public Treasury in the search for the satisfaction of the tax credit, focusing on the constitutional response regarding the practices exercised in disagreement with the normative texts, bringing aspects of the doctrine and jurisprudence about the referred legal-tax practices, exploring the entire conceptualization of functionalities of the Brazilian tax system, as well as the formalization of the tax credit and its materialization in an enforceable title. Karl Popper's hypothetical-deductive methodology and the type of bibliographic research will be adopted.

Keywords: tax credit; public treasury; constitutional limitations; power to tax; taxpayer guarantees; taxpayer defense.

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS





TRIBUTOS 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA 2.3  
LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 3 SOBRE A  
FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.1 DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 3.3 ESTRATÉGICAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS  
ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR  
5 CONCLUSÃO REFERÊNCIAS

1 Graduando em Direito na Universidade Católica do Salvador (UCSal).

2 Doutorando em Direito Público na Universidade Federal da Bahia (UFBA), Mestre em Políticas Sociais e

Cidadania pela UCSal, Pós-Graduado em Auditoria Fiscal pela Universidade do Estado da Bahia (UNEB),  
Pós-

Graduado em Direito Eleitoral pelas Faculdades Integradas de Ipitanga (UNIBAHIA), Graduado em Direito  
pela

Universidade Salvador (UNIFACS).

2

## 1 INTRODUÇÃO

Após a consolidação dos direitos e garantias previstos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), pautaram-se princípios que servem como um limitador à Administração Pública. Contudo, mesmo assim, no ímpeto da busca pela satisfação do crédito tributário, foram observados excessos nas práticas tributárias, iniciando desde o reconhecimento do fato gerador até a consagração da obrigação tributária.

Dentre esses fatores, a delimitação de atuação ocorrida através da estipulação de competências para os Entes federados no tocante a instituição de tributos e a sua eventual cobrança. Em verdade, essa cobrança goza de características peculiares, pela qual o agente público não poderá se indispor do ato de efetivar o ato administrativo.

Após todos os avanços percebidos a título de controle legislativo, judiciário e administrativo, balizados pela imposição constitucional de um equilíbrio entre o fisco e o contribuinte. Nesse sentido, os conflitos envolvendo o desequilíbrio dessa relação tributária, carecem de constante atenção e atualização, ocasionando um verdadeiro desafio aos pensadores do Direito.

A par disso, percebe-se uma movimentação histórica de harmonização das relações entre o fisco e o contribuinte. Considerando toda uma normatização, a imposição de limites e delimitação de atuação, a crescente histórica positiva alcançada ao longo dos séculos vem se mostrando extremamente benéfica, afinal, percebe-se que a integralidade do financiamento do aparato público depende da arrecadação ocorrida através da tributação.

Nesse contexto, os estudos envolvendo o caminho do fato jurídico, que permeia a relação entre o público e o privado, considerando os desvios de conduta realizados pelos agentes ou ocasionadas por ineficiência da administração, seja ela decorrentes da ineficiência de mão de obra ou estrutura proporcional ao tamanho social, se denota de essencial necessidade.



Fazendo frente a esses atos incompatíveis com o funcionalismo da administração pública, observa-se as normas constitucionais e infraconstitucionais.

Frente ao exposto, surge o seguinte problema: considerando o Estado de bem-estar implementado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e a necessidade da tributação comporta-se como instrumento (lícito) de geração de capital para o Estado, sob quais condições pode-se afirmar que a fazenda pública se comporta de forma ilegal na sua busca pela satisfação do crédito tributário?

Esse tema possui uma relevância teórica significativa ao destacar os pontos de fragilidade entre a relação do fisco com o contribuinte e de qual forma o texto normativo

3

brasileiro, bem como doutrina e jurisprudências, se posicionam frente as ilicitudes ocasionadas pelo abuso das prerrogativas da tributação. Além desse fator, possui ampla relevância social, visto que busca apresentar uma realidade deveras desconhecida ao cidadão sem conhecimento jurídico, no qual, em regra, serão submetidos ao sistema tributário brasileiro.

Para a dissertação, fazendo uso do método hipotético-dedutivo de Karl Popper, agregado ao tipo de pesquisa bibliográfica. Primeiramente será abordado as noções fundamentais sobre o poder de tributar, destacando as nuances desde a conceituação de tributo, englobando toda a necessidade do Estado em obter financiamento público através da arrecadação tributária e a delimitação de competências, até as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Em seguida, focar-se-á na administração pública em juízo, para proporcionar um entendimento acerca dos procedimentos adotados pela Fazenda Pública para buscar a satisfação do crédito tributário. Sob esse prisma, será explicado as condutas ilícitas adotadas pela Administração Pública, o entendimento acerca do ciclo tributário, e as ações utilizadas para o socorro ao crédito.

Por fim, o chamamento Constitucional ao problema em questão, de modo a demonstrar os métodos empregados e estabelecidos frente a todas as condutas lícitas e ilícitas da administração pública tributária. Além disso, sinalizará as circunstâncias que possibilitarão a responsabilização do Estado pelos danos ocasionados.

Desta forma, será possível chegar a uma conclusão sobre o papel Constitucional na salvaguarda das relações tributárias.

## 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR

O crédito tributário figura como principal instrumento no combate às desigualdades no Brasil, sendo estopim para o financiamento de políticas públicas, que incidirão no socorro e resgate dos menos afortunados e na manutenção dos anseios sociais básicos, este, não reconhecendo classe ou qualquer outra característica específica, considerando que a finalidade do imposto é arrecadar recursos financeiros para o Estado, que serão utilizados para o financiamento da máquina pública e tudo que for realizado em prol da sociedade. Não podendo esquecer os demais tributos, que irão suprir e remunerar determinados custos advindos das necessidades pessoais do contribuinte.

Estando o tributo atrelado a história, por este fazer parte de todo o contexto desenvolvimentista das civilizações, atuando, portanto, como acessório a todas as organizações

sociais, no qual para gerir e movimentar os interesses, sejam eles sociais ou pessoais. Ademais,  
4

se pode notar toda evolução do que hoje, por equiparação entendemos como tributos, como presentes dados aos líderes de forma corriqueira, animais, produções agrícolas, dentre outros, para de fato chegar aos moldes que conhecemos na atualidade, onde os valores terão destino e atribuições voltadas ao financiamento da máquina pública e o emprego desses recursos são ferozmente fiscalizados.

É inegável o entendimento acerca de uma sociedade organizada pressupõe a aplicação da tributação, representando, como mencionado, um acessório da figura do Estado para movimentar todo aparato Estatal, fortalecendo a mística de Onde existe Estado, existirá tributo. Com o advento dos estudos acerca do emprego do dinheiro público, a cada dia o emprego desses recursos passam a ser melhores empregados, considerando as políticas sociais, no qual visa sanar heranças deixados por regimes de governo autoritários, como o da monarquia.

Nesse passo, pode-se entender o cuidado do legislador constituinte originário ao produzir uma Carta Magna a qual, em seu texto base, determina direitos e deveres dos entes políticos e cidadãos, garantindo diversos direitos fundamentais. Desta forma, faz-se necessário um peculiar desenho tributário, que não deve constituir mora aos contribuintes, porém, necessita ser rígido para garantir o funcionamento do poder público e ser garantidor de uma redistribuição de renda, ainda que por tais motivos, a tributação brasileira seja considerada inflada.

A Administração Tributária é atividade concreta e imediata desenvolvida pelo Estado, a qual servirá de base para diversas atividades com fito de satisfazer a coletividade. O que não remete apenas ao fato da existência de uma prestação Estatal e sim, de uma obrigação, seja ela no quesito fiscalizatório, arrecadatário ou meramente informativo, a exemplo as exigências de obrigações acessórias na declaração do Imposto de renda ou proventos de qualquer natureza, no qual, algumas pessoas estão obrigadas a declarar valores, mesmo não sofrendo o peso da efetiva tributação.

Em verdade, o procedimento empregado pela Administração Pública no tocante à tributação requer uma série de amarras, nas quais estarão as limitações constitucionais ao poder de tributar, a competência tributária englobando a repartição de receitas oriundas da arrecadação pública, os legitimados ativos e passivos, dentre outras nuances. Nesse passo, a própria máquina pública, instrumentaliza procedimentos de arrecadação, observando os princípios constitucionais para então arrecadar os tributos e alocar o produto junto aos órgãos competentes, partindo da Administração Pública Direta, sendo estes a União, Estados e Distrito Federal e os Estados.

5

Destarte, a tributação por muita das vezes pode despertar o sentimento de desconforto, personificando um peso do bolso do brasileiro, entretanto, se torna necessário considerar a legitimidade das normas tributárias, sendo essas estabelecidas mediante a representação do povo, que se dará por meio dos legisladores e não sendo algo absurdo. Por mais que todo o sentimento seja de peso, o procedimento adotado faz com que aceitemos a tributação de forma pacífica. Por entender justa e possuir anseios inerentes a uma sociedade organizada, pautada na

ética, moral e na justiça, vinculamos os atos como legítimos.

Nesse contexto, a legitimidade da tributação requer justificativa, fazendo-se necessário o aprofundamento dessas normas para debruçar-se sobre as nuances que permeiam a tributação e seus limites, despertando a necessidade de uma limitação ao poder de tributar. A adoção de sistemas de freios e contrapesos costumam nortear todo o sistema jurídico brasileiro, afinal, o Estado não pode adotar uma conduta ilícita, em que apenas vai exigir o cumprimento das normas, não importando os meios e limites, motivo pelo qual criaram-se normas legais, seja ela de cunho constitucional ou infraconstitucionais, visando balizar e assim conduzir a atuação pública de modo razoável.

Eduardo Sabbag (2021, p. 1) define o Direito Tributário como um ramo do Direito Público atuando como uma espécie de sistema compulsório, no qual, o ente público, na figura do seu representante, em regra, não tem escolha quanto a disposição do crédito tributário proveniente das relações jurídicas. Como referido, o ente público será a União, Estados, Municípios e Distrito Federal e em contraponto, no outro polo da lide, estará o contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica, o que faz necessário, visto a discrepância de forças, a instituição de limitações ao poder de tributar.

Paulo Caliendo (2022, p. 17) por sua vez, define o Direito Tributário como ramo didaticamente autônomo vinculado ao direito público, trazendo a vinculação **do direito tributário** com outros ramos do Direito brasileiro, como o Civil, os pressupostos **do Direito Tributário**, ainda que predominantemente seja ramo do Direito Público, deve ser, também, buscado junto ao Direito Privado, no qual, se tem a ideia e surgimento do Direito Obrigacional. A principal barreira acerca da mencionada Escola é a disparidade de forças entre os polos da lide, o Estado possui larga vantagem frente ao indivíduo, já que nesta escola, a relação obrigacional ocorre entre indivíduos pareôs.

Ainda nesse contexto, existe a Escola do Direito Financeiro, em que o Direito Tributário figura como parte do Direito Financeiro, que terá como principal objetivo debruçar-se sob as atividades financeiras do Estado, especialmente no quesito de arrecadação de receitas, sendo este, o entendimento dos notórios Enno Becker (1919) e Aliomar Baleeiro (1974). Assim como

6

a Escola do Direito Civil possui críticas, a do Direito Financeiro consiste na diferença entre os princípios consolidados no Direito Tributário, no qual se demarca limitações e consolida direitos, atingindo uma lógica e abrangência superior ao do Direito Financeiro.

A Escola do Direito Administrativo pauta o Direito Tributário como uma relação Fisco e Contribuinte, resumindo-se a administração tributária. Ao trilhar esse caminho, incide na subordinação **do Direito Tributário** frente ao Administrativo e igualmente ao ocorrido na escola anteriormente citada, os princípios **do Direito Tributário** são independentes e abrangentes, o que por sua vez, afasta essa subordinação.

Em verdade, a Escola Constitucional, por apontar caminhos de repartição de receitas, princípios, limitações ao poder de tributar, estabelece um vínculo com o Direito Tributário a ponto de gerar questionamentos recorrente sobre a constitucionalidade das leis, portanto, é o viés que caminha e alimenta o Direito Tributário como fonte superior. **a partir de** agora, explorar-se-á, de maneira breve, o complexo sistema tributário brasileiro com o fito de melhor ambientar o tema do TCC.

Eduardo Sabbag (2021, p. 141) determina as fases da relação jurídico-tributária, sendo elas a hipótese de incidência como o momento contemplativo em que o fato vai acontecer. Seguido do fato gerador como a definição da natureza do tributo na realidade - que ensejará a Obrigação Tributária - destinada ao sujeito envolvido na relação e gerara o Crédito Tributário que é propriamente o valor devido decorrente da relação tributária.

Eduardo Sabbag (2021, p. 146) aponta que a capacidade tributária representa a condição do contribuinte para arcar e figurar no polo passivo da relação jurídica, o que apresenta um sentido amplo acerca do determinado em lei e situação realística do contribuinte frente ao sistema tributário brasileiro. No tocante a importância da tributação, em determinados casos, a contribuição seria ínfima para o Estado e extremamente onerosa para o contribuinte, de modo a significar que o fisco estaria interferindo diretamente na qualidade de vida do sujeito passivo da relação jurídico tributária, a ponto de constituir transgressão a norma dos direitos básicos garantidos na Constituição da República Federativa do Brasil, como o acesso a alimentação. Para Paulo Caliendo (2022 p. 238) a relação jurídico tributária abrange temas como obrigações tributárias, crédito tributário, lançamento e causas de extinção, exclusão e suspensão do crédito tributário. A busca pelo equilíbrio das contas públicas deve ser realizada de forma responsável, respeitando os direitos dos contribuintes e seguindo os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, que deverão ser o principal balizador de qualquer sistema público.

7

## 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS

Nessa vereda, cumpre reforçar o papel da tributação no financiamento do Estado Democrático do Direito, uma vez que o tributo, a luz do Artigo 3º do Código Tributário Nacional, figura como "toda prestação pecuniária, compulsória em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada" (Brasil, 1966). Dessa forma, assume o papel de realocar receitas no quesito redistribuição de renda, atuar na manutenção de toda a máquina pública promovendo serviços, seja ele divisível ou não, para fim de promover o bem-estar social.

Sob esse prisma, a Constituição da República Federativa do Brasil, estabeleceu, de forma taxativa, para que da mesma forma se promova os Direitos Fundamentais através da tributação, essa arrecadação possua, divisões, limitações e regras procedimentais, visando proporcionar a maior segurança jurídica para todos os habitantes da sociedade, inclusive aqueles que serão diretamente beneficiados pela consequência da tributação, seja na forma de um benefício assistencial ou de uma mera reforma no bairro. Para tanto, foram atribuídos tributos específicos, para cada Ente da Federação, sendo eles, conforme o entendimento da teoria Pentapartida o Imposto, Taxas, Contribuição de Melhoria, Empréstimo Compulsório e Contribuições Especiais.

A primeira espécie tributária a ser abordada é o Imposto, está previsto no art. 16 do CTN, sendo um tributo não vinculado e portando, não é exigido uma contraprestação de uma atividade estatal, nesse passo, o relevante para a referida tributação é a incidência no fato



gerador. Nesse sentido, o emprego dos recursos da arrecadação serão empregados convenientemente a atividade financeira do Ente arrecadador, o que difere do pensamento popular a exemplo da atribuição dos leigos acerca do IPVA estar vinculado a melhorias e financiamento de melhorias e manutenções de pavimentações, estradas ou qualquer ato relacionado ao mobilidade automobilística, ainda que nada impeça que os valores arrecadados possam ser utilizados no emprego de melhorias em estradas, estes, não estarão vinculados. Dentre esses tributos, a segunda espécie de tributo é a taxa, possui a previsão legal no artigo 77 do Código Tributário Nacional; figura como tema problemático nos debates tributários, sendo um tributo que terá como característica e fato gerador o exercício do poder de polícia, no qual, se configura pela atividade fiscalizadora decorrentes da Administração Pública, a utilização efetiva do serviço, bem como o uso potencial de um determinado serviço, desde que seja utilizado pelo contribuinte de forma efetiva, tenha caráter divisível e tenha sido

colocado à disposição. Tendo como uma das principais características a não observância ao princípio da capacidade contributiva, afinal, levará em conta o custo efetivo do serviço prestado, ou seja, um tributo vinculado

A terceira espécie tributária é a Contribuição de Melhoria, a qual possui caráter vinculado e de forma prática e exclusiva deve se limitar ao valor da obra efetivamente realizada. e considerar a valorização imobiliária. Faz-se necessário destacar a peculiaridade desta espécie, que irá considerar como fato gerador a valorização financeira do imóvel e como base de cálculo o efetivo acréscimo ao valor do imóvel.

Avançando para a quarta espécie tributária, chegamos ao Empréstimo Compulsório, no qual, possui uma característica única, pois, no ato de sua instituição, a Lei Complementar que o editar, deverá conter de forma direta o prazo e condição para devolução da importância financeira suportada pelo contribuinte, desta forma, possui arrecadação vinculada. A par disso, só poderá instituir o referido tipo tributário quando se tratar de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, a iminência de guerra ou sua efetivação e nos casos de investimento público que possua caráter urgente com notória relevância nacional, cumpre ressaltar que essa espécie de tributo é de competência exclusiva da União.

A quinta e última espécie de tributos são as Contribuições Especiais, no qual possui arrecadação vinculada. Trazendo um importante adendo, o referido tributo, diferente da taxa, pode ter a mesma base de cálculo de imposto e para assumir uma função única, este, como dito, adotará o sistema de receita vinculada e irá remunerar o serviço a qual foi criada, podendo inclusive remunerar serviços públicos indivisíveis e não específicos.

Nesse sentido, uma grande parte da população brasileira, especialmente aqueles que estão no meio ao que se considera pobreza e riqueza, aqueles contribuintes que não ganham o suficiente para ser rico ou ter uma vida financeira média e ganham o suficiente para não figurar em situação de pobreza, como passar fome ou ser beneficiário de programas sociais, como o Bolsa Família e demais benefícios, são fortemente atingidos por não gozarem de isenções ou possuir um patrimônio consolidado que a tributação não signifique um enorme obstáculo. Com o advindo da crise financeira mundial, decorrentes de guerra e incontestável herança da pandemia de COVID-19, o Brasil ingressou em um assombroso colapso, em que itens básicos de consumo passaram a ser verdadeiro vilões para o bolso no cidadão.

De forma acessória, com a precificação elevada pelas mais diversas justificativas dos itens básicos de sobrevivência, existe a tributação, que somados estão atingindo não somente os referidos no parágrafo anterior, enquadrados abaixo da classe média e, de forma violenta, 9

aqueles que sobrevivem de auxílios e subempregos, afinal, a tributação está presente em praticamente todos os atos praticados dentro da sociedade brasileira.

## 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Paulo Caliendo (2022 p. 130) afirma que a repartição de competência é fundamental para o entendimento de como a União, Estados, Municípios e Distrito Federal irão obter suas receitas. Esbarrando nas limitações constitucionais ao poder de tributar, no qual a organização arrecadatória tomará formas e métodos respeitando a dignidade da pessoa humana na forma de dignidade do contribuinte, que saberá a quem pagar e de quem irá proceder com a cobrança e eventual recolhimento ou prestação de informação.

A autonomia das unidades federadas se dá em decorrência da competência própria, a qual, por sua vez, é garantida em razão da arrecadação de recursos públicos obtidas por meio da tributação, no qual garante a autonomia financeira que solidifica características do Federalismo. Cumpre ressaltar a responsabilidade do legislador ao solidificar um sistema rígido de repartição de receitas para então assegurar o mencionado caráter sólido do Federalismo no Brasil.

Vale lembrar, a competência tributária nada mais é que a atribuição da norma constitucional autorizadora do poder para legislar sobre as matérias tributárias. Como bem estabelece o jurista Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016, p.67), a melhor definição para competência tributária é a de um poder limitador, não devendo ser atribuído ao entendimento acerca do tema em apreço, um patamar de superioridade do ente tributante frente ao contribuinte.

Em linhas gerais, faz-se necessário pontuar que a doutrina, na forma da dissertação de Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016 p.56) destaca seis características, sendo elas a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício. As mencionadas características trazem consigo elementos de extrema importância nos quesitos de aplicabilidade da competência, como o da indelegabilidade, já que a competência tributária é indelegável, não podendo a União através de procedimentos normativos comuns e de menor complexidade, modificar o determinado no texto Constitucional.

Em paralelo a isso, pode-se tecer críticas quanto a algumas das mencionadas características da competência tributária, a exemplo da Privatividade, sabido que a União, valendo-se de suas prerrogativas, ainda que de forma extravagante, pode, em caso de guerra 10

externa ou a sua iminência, valer-se da base de cálculo e fato gerador dos impostos já existentes. Além disso, no tocante a inalterabilidade da competência, existem métodos para que se possa transformar, ampliar e até suprimir competências tributárias.

Além desse fator, realçando outra característica positiva da Constituição da República Federativa do Brasil do ano de 1988, preocupou-se em de forma clara em nomear os tributos, bem como apontar para qual ente da administração pública este seria destinado. Nesse contexto, cumpre apontar as nuances da competência comum para instituição de taxas e contribuição de melhoria, no qual, embora tenha livre competência, os entes federativos devem estar alinhados aos princípios, constitucionais, em especial o da legalidade e anterioridade.

Ricardo Xavier (2023, p. 82), reparte a competência tributária em privativa, na qual será a atribuição constitucional para instituição de impostos; comum, atribuída as taxas e contribuições; exclusiva, figurando como predeterminação de um único ente o legitimado para criação de determinado imposto, a exemplo do Empréstimo Compulsório; o residual, que compete exclusivamente a União; extraordinária, no qual, possibilita que a União crie o imposto de guerra e a cumulativa que são particularidades pertencentes ao Distrito Federal, que irá desempenhar as atribuições atinentes ao Estado e Município.

Nesse contexto, é importante ressaltar alguns tributos de competência tributária privativa, a luz da Constituição Federal de 1988, pertence a União a competência de instituir o Imposto de importação de produtos estrangeiros; exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, nos termos de lei complementar; Impostos Extraordinários, aos Estados, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores; transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos, aos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana; transmissão intervivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; serviços de qualquer natureza, não compreendidos pelo ICMS, definidos em lei complementar.

11

### 2.3 LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR

Ao ser imparcial quanto a existência do fato gerador e cobrança persuasiva do tributo, é rotineiro encontrar excessos cometidos na prática das execuções fiscais e serviços de fiscalizações. Por esta razão e de forma brilhante o legislador constituinte estabeleceu limitações ao poder de tributar, que estarão previstos na Constituição Federal, na seção II, artigo 150 e seguintes, entretanto o referido artigo e seus incisos são os que mais evidenciam essa preocupação em estabelecer limites constitucionais ao que o Ente Público não deverá fazer, sendo expresso e taxativo.

Para a justa tributação, faz-se necessário considerar as limitações ao poder de tributar, sendo a principal delas os princípios constitucionais, a qual resulta em uma barreira na atuação





estatal, fornecendo parâmetros para uma tributação justa e coerente. Nesse contexto, pode-se destacar os princípios os quais servirão de baliza para que o legislador não cometa excessos ao exigir o cumprimento da obrigação tributária, desta forma, os princípios da anterioridade, legalidade, irretroatividade, igualdade e capacidade Contributiva, o do não confisco.

O respeito ao princípio da anterioridade, o qual possui sua previsão legal no Artigo 150, inciso III, alíneas "b" e "c", da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988), estabelece que os instituição ou majoração de tributos possam ser feitas no exercício subsequente. Nesse passo, notou-se brechas no tocante a prática legislativa acerca desse dispositivo, ocasionando a instituição de tributos no último dia do exercício financeiro, ocasionando a instituição ou majoração 24 horas após a edição da norma; desta forma, a Constituição estabeleceu a anterioridade nonagesimal, em que a lei deverá respeitar 90 (noventa) dias para instituição ou majoração do tributo, blindando o contribuinte de sofrer cobranças supresas, salvo suas exceções.

A observância ao princípio da legalidade, com previsão no artigo 150, inciso I, da CRFB/88, destaca que nenhum tributo pode ser instituído ou majorado sem lei que anteriormente o estabeleça. Sobre o assunto, Ricardo Xavier (2023 p.82) aponta que somente a lei em sentido estrito, seguindo o devido rito, poderá instituir, extinguir, majorar ou reduzir o tributo, assim como o princípio da Anterioridade, o da Legalidade também possui suas exceções, a exemplo da alteração de alíquota por parte do Poder Executivo.

Assim com os dois princípios ora mencionados, destacam-se e reafirma-se outros princípios, que são eles o Princípio da Legalidade, que de forma reiterada, destaca ser, apenas, permitida a cobrança de tributos por meio de lei; ou seja, a criação de impostos, taxas e contribuições sociais só pode ser feita por meio de lei em sentido estrito, respeitando-se os

12

requisitos formais e materiais previstos na Constituição. Avançando ao Princípio da Anterioridade: os impostos só podem ser cobrados após decorrido um prazo mínimo de 90 dias da publicação da lei que os instituiu ou aumentou.

No Princípio da Irretroatividade, os tributos não podem ter efeito retroativo, ou seja, não podem ser cobrados em relação a fatos geradores ocorridos antes da publicação da lei que os instituiu ou aumentou. Alcançando o Princípio da Capacidade Contributiva os impostos devem ser cobrados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, levando em consideração o seu patrimônio, renda e gastos.

Adentrando o Princípio da Não Confiscatoriedade, os tributos não podem ser tão elevados a ponto de inviabilizar a atividade econômica do contribuinte, de outro modo, o Princípio da Uniformidade Geográfica, os impostos devem ser cobrados de forma igualitária em todo o território nacional. Tendo também suas exceções previstas em espalhado no texto constitucional, para o objetivo em tela, resta necessário que essas limitações como a eventualidade de uma guerra, calamidade pública, e demandas que são de extrema urgência, alguns desses princípios serão relativizados, entretanto, deverão manter a interpretação restritiva.

Para Eduardo Sabbag (2021, p. 1) as limitações ao poder de tributar representam uma proteção ao cidadão, comunidade e entidades instituidoras e cobradoras. Em sentido amplo, todos aqueles que compõem a relação de interesse tributário, estando prevista na Constituição

Federativa da República Brasileira de 1988, nos artigos 150, 151 e 152 materializam-se nos princípios da legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade, bem como os institutos da proibição do confisco, liberdade de tráfego e imunidades.

Nesse passo, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 2013) afirma a importância dos princípios jus tributários, chamando a atenção para conexão entre os princípios previstos na constituição de cunho tributário e os métodos constitucionais de limitação ao poder de tributar. Ainda que os princípios não configurem um comportamento, representam um balizador de interpretação para aqueles ditos operadores do direito, ainda que estes, no geral, não representem ou estejam classificados como lei, porém, enquanto definições legais, são e devem ser utilizados na aplicação e interpretação do Direito.

### 3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Avançando sobre o entendimento que os atos sociais estão estritamente ligados a tributação, a Fazenda Pública, ao se deparar com a necessidade de custear todo o mecanismo e

auxiliar no lado social, esbarra em déficits orçamentários, sonegações e situações alheias a realidade comum com a chegada de uma pandemia que afetou fortemente o bolso dos contribuintes. Nesse passo, as medidas adotadas pelo fisco para assim obter a satisfação do crédito tributário costumam ser exacerbadas, se valendo da justificativa no princípio do **Direito Tributário** da Indisponibilidade do Crédito Tributário.

Para aquele indivíduo que figurará como o próprio Estado, pouco importa o quadro social ou realidade vivida, apenas deverá observar se a pessoa física ou jurídica incidiu em alguma das hipóteses de fato gerador que configure a tributação. Um indivíduo não pode dispor de uma importância financeira ligada a arrecadação devidamente normatizada e amparada pela Constituição da República Federativa do Brasil.

Paulo Caliendo (2022. p. 213) aprofunda as problemáticas que permeiam o ramo do **Direito Tributário**, trazendo conceitos e apontando as práticas abusivas em matéria tributária, afirmando que o sistema brasileiro não se dedica a um estudo aprofundado acerca das práticas abusivas do tema em apreço, o que torna os procedimentos indevidos ainda mais amplo que o imaginário atual. O conflito entre auto planejamento da vida financeira privada e o dever de pagar impostos, o que rotineiramente coincide com práticas de evasão, elisão e elusão tributária. No caso em apreço, cumpre salientar os privilégios do crédito tributário, os quais asseguram à Fazenda Pública a preferência de recebimento em determinados casos; desta forma, a inteligência do Código Tributário Nacional, em seu artigo 186, estabelece o crédito tributário como preferencial a qualquer outro crédito, seja qual for sua natureza, ressalvados os decorrentes da legislação trabalhista. Nesse contexto, com a ressalva das exceções, a construção normativa para que a máquina pública não tenha a sua principal fonte de renda comprometida com nuances cíveis, seja ela no âmbito da falência ou na abertura de um inventário, a qualquer sorte, a Fazenda Pública terá o seu anseio atendido.

Nesse sentido, o crédito tributário goza de garantias em que toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito, assegurado direitos como o bem de família no tocante a penhora de imóveis. Nesse passo, responderá pelo débito tributário, além das



peças físicas e jurídicas, o espólio, a massa falida, ainda que o bem goze de cláusula de impenhorabilidade ou inalienabilidade, com ressalva do mencionado bem de família, que também se encontram elencados pelo CPC, em seu Artigo 833.

14

### 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

De forma direta, Ricardo Xavier, em sua obra ?Direito Tributário série manuais de direito? (2023 p.150) classifica que o crédito tributário é o valor constituído, que o contribuinte deve pagar ao Estado, oriunda da relação obrigacional entre o fisco e o contribuinte. Analisando as partes do crédito tributário, pode-se identificar o Fato Gerador, no qual através de dispositivo previsto em lei, a sua incidência levará ao nascimento da referida obrigação tributária; nascida a obrigação, os parâmetros para obtenção dos valores do crédito tributário se darão mediante a Base de Cálculo, o que irá originar a Alíquota, na qual determinará o percentual incidente sobre o tributo; feito isso, encontra-se o valor em pecúnia atribuído ao crédito tributário, sendo, portanto, o valor que o contribuinte deve ao Estado.

Ademais, para que toda essa construção se torne exigível, deve existir o lançamento fiscal, procedimento da organização pública que irá formalizar o crédito tributário, notificando e estabelecendo a exemplo, datas para o pagamento do tributo, como no caso do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Outro desdobramento importante a respeito do crédito tributário é a extinção, podendo ocorrer com o pagamento, compensação, remissão, anistia, prescrição e decadência.

Ainda sobre o lançamento fiscal, Ricardo Xavier (2023, p.155) destaca três modalidades de lançamento, sendo elas a de Ofício ou Direto; por Declaração ou Misto e por Homologação ou ?autolancamento?. Nesse contexto, o lançamento de ofício é aquele realizado de pelo ente tributador, em que será inerente todos atinentes a tributação, de modo a identificar o sujeito passivo, perceber a incidência no fato gerador, atribuir a base de cálculo, hipótese de incidência e devida adequação de alíquota.

No lançamento por Declaração ou Misto, com previsão legal no Artigo 147 do Código Tributário Nacional, a qual enquadra o lançamento realizado pelo sujeito passivo da relação tributária, presta as devidas informações inerentes ao tributo a autoridade tributária. Desta forma, o ente tributante, irá revisar todo o procedimento, concretizando assim o trabalho em equipe do fisco e contribuinte, restando fixada a obrigação de pagar, apenas, posteriormente ao exame da autoridade fiscal.

A par disso, é de bom alvitre ressaltar as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Sabido os passos necessários para a constituição e exigibilidade, podendo o fisco exercer a sua soberania para usando os seus mecanismos administrativos e judiciais converter o referido em dinheiro ? e como visto, o crédito tributário não pode ser considerado inexigível ou considerado de livre disposição mediante iniciativa/vontade dos operadores do poder público

15



? desta forma, faz-se necessário medida que figurarão como freios e contrapesos ao ímpeto de exigir a referida cobrança.

Em seu Artigo 151, o Código Tributário Nacional elencou as hipóteses de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, atuando como bloqueador ao ente público de cobrar o valor oriundo da relação jurídico tributária ao contribuinte. Esse fenômeno impossibilita, inclusive, de forma prática que o fisco se utilize de suas ferramentas como a emissão de Certidões Positivas da dívida ativa, obrigando-o a exemplo, conceder emissão de Certidão Positiva com Efeito de Negativa, possibilitando que o contribuinte goze das prerrogativas de não ter débito por hora exigível junto ao ente tributante.

Acerca da extinção do crédito tributário, Bruno Maciel Dos Santos (2013, p. 17) considera a satisfação do crédito tributário efetivada quando quaisquer dos elementos constitutivos estiverem ausentes, fato que descaracteriza a obrigação tributária. A par disso, respeitando o princípio da legalidade, por hora, já trabalhado, a extinção do referido crédito, necessita estar, assim como a instituição ou majoração do tributo, abarcado em lei no seu sentido estrito.

Valendo-se novamente dos ensinamentos do Ricardo Xavier (2023, p. 174-191), tem-se por inegável que as modalidades de extinção do crédito tributário estão subdivididas no pagamento, compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado e dação em pagamento de bens imóveis. Nesse sentido, a consolidação de ideias acerca da extinção da obrigação tributária começam a ser delineadas de modo a não restar dúvidas quanto a satisfação ou inexigibilidade do crédito tributário.

Para isso, cumpre entender que a modalidade ?pagamento?, primordial instrumento de satisfação, inclusive, preferida pela administração pública. Na forma do artigo 162 do Código Tributário Nacional, o crédito tributário pode ser ?efetuado em moeda corrente, cheque, ou vale postal e nos casos previsto em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico? (Brasil, 1966); não obstante a isso, também poderá ser realizado através de procedimentos eletrônicos bancários, podendo, no caso do descumprimento ao pagamento, o montante será acrescido de multa, e também acrescido o juros de mora, cabendo ao sujeito passivo da relação, efetuar o pagamento ou buscar meios legais de contestação.

A segunda modalidade é a compensação, na qual, a Administração Pública, analisando o caso concreto em particular, poderá, a rigor da Lei, aplicar o referido instituto, desde que seja entre crédito tributário e crédito líquido e certo, pertencente ao sujeito passivo. Vale ressaltar, 16

acerca dos créditos oriundos de contestações judiciais, que ainda não possuem o seu trânsito em julgado, ou seja, a compensação do tributo, apenas, poderá ser feita com o trânsito em julgado da decisão que referendar o objeto da contestação.

O próximo modelo de extinção do crédito é realizado através da Transação a qual pode ser conceituada de uma forma resumida como uma espécie de acordo entre as partes. Para esse método, deve ser seguido o princípio da impessoalidade, respeitando preceitos como a ausência de juízo de valor ou conveniência e o mais importante, sendo o crédito tributário receita

indisponível, este não pode ser relativizado mediante a vontade do agente público e sim deverá seguir o texto normativo, cabendo ressaltar que a Lei atribuirá o agente competente a autorizar a referida transação.

Assim como a transação, a lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder remissão, seja ela total ou parcial. Nesse contexto, será observado os seguintes critérios estabelecidos pelo artigo 172 do Código Tributário Nacional, sendo estes a situação econômica do sujeito passivo; erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato; à diminuta importância do crédito tributário; considerações de equidade, em relação as características pessoais ou materiais do caso e condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante? (Brasil, 1966).

O instituto da decadência, salvaguarda a segurança jurídica das relações judiciais, estabelecendo a perda do direito de pleitear em juízo em decorrência do decurso do tempo, figurando como um verdadeiro freio e contrapeso para evitar que a qualquer tempo o Fisco exerça a liberdade de constituir o crédito em face do sujeito passivo. A inércia da Administração, seja por qualquer motivo, não pode ser suportada pelo polo passivo, ocasionando a perda do direito de constituir o crédito, nesse passo cumpre destacar que o prazo decadencial está previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional, no qual, fixa o referido em 5 (cinco) anos (Brasil, 1966).

O próximo modalidade goza do mesmo prazo estabelecido no instituto anterior, entretanto, a sua previsão normativa será encontrada no artigo 174 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva?. Desta maneira, cumpre estabelecer o doutrinário trazido por Ricardo Xavier, o qual manifesta que a prescrição tributária é a perda do Direito do Fisco ajuizar a ação de execução fiscal?.

A conversão do depósito em renda, a luz dos ensinamentos de Ricardo Xavier (2023, p. 189), consagra-se mediante o advento da vitória do fisco, seja ela na esfera administrativa ou judicial, funcionando inclusive como um sinal de boa fé para que o ente tributante não ajuíze

17

uma execução fiscal. O referido instituto não se confunde com o pagamento antecipado e homologado, no qual serão inerentes aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nesse passo, o valor pago de forma antecipada só funcionará como meio de extinção do crédito tributário mediante a ulterior homologação do fisco.

Para Ricardo Xavier (2023, p. 190) a consignação em pagamento quando julgada procedente, este instituto ocorre quando o ente tributante, inviabiliza o pagamento do tributo, não tendo o contribuinte, mesmo querendo pagar, a possibilidade administrativa de efetivar o pagamento. O referido procedimento deve ser realizado através de uma ação judicial e ao ser julgada procedente, acarretará a satisfação do crédito tributário e consequente extinção, obrigando o setor administrativo do Fisco, geralmente a Dívida Ativa, proceder com eventuais baixas de débitos, desbloqueios ou remoção de qualquer outro meio coercitivo utilizado na busca da satisfação do crédito tributário.

Situação semelhante pode ocorrer quando o contribuinte, valendo-se das vias administrativas, oferece defesa quanto a existência do débito e, sendo assim, ao lograr êxito em todas as instâncias, ocasionando uma Decisão Administrativa Irreformável, o ente tributante



deve proceder com a baixa e extinção dos débitos fiscais. Adentrando o campo da Decisão Judicial Transitada em Julgado, de modo a que, assim como no âmbito administrativo, o sujeito passivo da relação tributária, obtenha êxito na demanda judicial, tendo a decisão atingido o trânsito em julgado, restará ao fisco, além de suportar as consequências oriundas da perda de um processo judicial, proceder com as devidas baixas e considerar o crédito como extinto. Outra hipótese de extinção do crédito tributário, materializa-se pela dação em pagamento de bem imóvel, em que a lei estabelecerá o procedimento e condição adequada para efetivação da dação. O grande quesito dessa alternativa se dá em razão do sujeito ativo da relação tributária apenas estará autorizado a aceitar bem imóvel, em regra, não sendo aceito bem móvel ou a prestação de serviços com o intuito de satisfazer e extinguir o crédito tributário. Ainda nesse contexto de satisfação do crédito tributário, cumpre esclarecer as diferenças entre anistia e isenção, meios pelos quais se impede a constituição do crédito tributário; ou seja, o momento do acontecimento desse instituto se dará anteriormente a constituição do crédito tributário. A previsão legal da referida exclusão é obtida no artigo 175 do Código Tributário Nacional e é de extrema importância salientar que o agente beneficiado com um desses institutos permanece sujeito às obrigações acessórias (Brasil, 1966). A isenção deve observar uma previsão legal, na qual deverá conter todos os requisitos para concessão do referido benefício; para Ricardo Xavier (2023, p. 194), "a Lei que instituir a isenção impede que o crédito tributário venha a nascer, extraindo da hipótese de incidência um, 18

ou mais de um, dos seus elementos mínimos?". Nesse contexto, a isenção age inibindo a consolidação do rol taxativo para o nascimento do crédito tributário, figurando, portanto, como uma política de governo.

Em uma perspectiva totalmente diferente à anteriormente apresentada, a anistia comporta-se como um perdão legal, cumprindo salientar que o entendimento acerca seu não cabimento aos atos tipificados como crime ou qualquer meio doloso ou viciado. Dito isso, o presente instituto ataca a constituição do crédito de caráter punitivo, motivo pelo qual, para isso, a consolidação do mencionado pode ser obtida através da leitura do artigo 180 do Código Tributário Nacional, no qual aponta que a anistia abrange as infrações cometidas anteriormente a vigência da lei que a concede.

Visando construir um entendimento acerca do crédito tributário, é de extrema importância fixar um entendimento em relação ao caminho para constituição desta, nesse passo, cumpre ressaltar o entendimento do sistema normativo brasileiro, no qual estabeleceu que compete exclusivamente a autoridade administrativa constituir o crédito tributário. A par disso, o caminho percorrido até a exigibilidade da pecúnia se dá da seguinte forma, constatado a hipótese de incidência mediante execução do fato gerador, se cria a obrigação tributária que através do lançamento realizado, como dito, pelo órgão competente da administração pública, surge o crédito tributário.

Dito isso, vale ressaltar, o distanciamento entre uma relação obrigacional tributária de uma relação obrigacional cível. Nesse contexto, a relação entre civis pode ser modulada de acordo as vontades das partes, ao contrário disso, as relações tributárias são formadas por uma das partes em que não pode abrir mão do débito fiscal, visto que essencialmente a verba pública goza de indisponibilidade, característica que impossibilita a resolução da lide através de acordos



judiciais que possam onerar a Fazenda Pública no tocante ao crédito tributário já constituído. Tornada a obrigação tributária exigível, o procedimento para obtenção da satisfação desse crédito se dá através de procedimentos administrativos de cobranças, não sendo suficientes, o ente federado, fazendo uso de suas Procuradorias, iniciam o processo de Execução Fiscal, no qual, ensejará a satisfação do crédito tributário de forma a ser mais persuasivo, possibilitando o bloqueio de bens móveis ou imóveis, protestos em cartórios, dentre outras medidas constritivas. A judicialização do processo demonstra a efetivo funcionamento da máquina pública na busca pela satisfação do crédito tributário.

19

### 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para instrumentalizar os procedimentos necessários para a satisfação do crédito, a Fazenda Pública, dispõe de mecanismos impositivos que darão legitimidade a pleitear judicialmente essa busca pela quitação tributária, entre elas, está um dos instrumentos fundamentais a propositura da Ação Judicial de Execução Fiscal, que além da Petição Inicial, deverá conter o título executivo extrajudicial, chamado de Certidão de Dívida Ativa ? CDA, que terá além da presunção de veracidade, a característica da liquidez do quanto é devido, considerando juros moratórios e a respectiva correção. Entendido a finalidade do imposto e o principal instrumento utilizado para propriamente buscar a satisfação do crédito tributário e o utensílio indispensável para municiar a movimentação jurídica é possível vislumbrar que existe um conflito entre cobrar de forma severa o contribuinte, para que os serviços públicos possam ser prestados para o mesmo indivíduo.

Nesse passo, é de bom alvitre ressaltar as nuances da Administração Pública, a qual terá o papel de fiscalizar e inscrever em dívida ativa, cabendo a emissão de certidão positiva ou negativa. A autoridade administrativa nesse contexto, deve respeitar e seguir determinados procedimentos que serão fundamentais para o lançamento fiscal e assim a constituição do crédito tributário, a exemplo do agente público que ao fiscalizar determinada atividade do contribuinte, encontre divergências as normas legais e proceda com eventual sanção ao estabelecimento, deve documentar o procedimento, com o fito de servir como lastro probatório a um processo administrativo.

A dívida ativa possui a previsão legal no artigo 201 do Código Tributário Nacional (Brasil, 1966), o qual estipula que ?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.?. Dessa forma, realizado o procedimento administrativo para consolidação da obrigação tributária, o sujeito passivo não apresente impugnação ou não satisfaça o saldo devedor, a autoridade administrativa encaminhará o registro do contribuinte para lavratura em dívida ativa, a qual, como dito, goza de presunção de liquidez e certeza da dívida, com a ressalva da existência de prova inequívoca em contrário.

Elencados os procedimentos administrativos usados pela Fazenda Pública para tornar o



crédito tributário executável e, portanto, possibilitar a satisfação do referido, cumpre ressaltar o procedimento judicial adequado para obtenção da finalidade em apreço. Desta forma, faz-se

20

necessário apontar o rito judicial competente aos Entes tributantes no socorro no crédito tributário, para assim fechar ciclo tributário.

A ação em apreço é a de execução fiscal, a qual deverá ser protocolada pela Procuradoria a qual o ente tributante estará vinculado e deverá conter obrigatoriamente a petição inicial e a certidão de dívida ativa; para Celso de Barros Correia Neto (2012, p. 229), "o Estado se utiliza do processo judicial para forçar a transferência compulsória para si de parcela do patrimônio do contribuinte. Na execução fiscal, pretende-se que seja satisfeita obrigação fiscal já devidamente constituída pelo lançamento e realizada a inscrição em dívida ativa?".

Nesse sentido, Andreia Cristina Scapin (2016, p. 110) estabelece que o *modus operandi* da Administração Pública está sujeito à observância da norma e engessado na consecução do interesse público. Desta forma, através do instituto da autotutela o Poder Judiciário reconhece a liberdade da Administração Pública tributária em oportunizar a resolução, eventual discussão e a constituição do crédito tributário, no qual será considerado título extrajudicial, que gozará certeza e liquidez, antes de se levar ao Poder Judiciário.

Em verdade, o legislador estabeleceu mecanismos de atuação da Administração Pública e o ato tributação como de interesse público, segue as premissas de procedimentos. Nesse passo, para Andreia Cristina Scapin (2016, p. 205) leciona que "transcorrido *in albis* o prazo para pagamento do tributo "devido", decorrente de uma cobrança legítima, justifica-se a atuação obrigatória do agente público na aplicação de medidas dirigidas à satisfação do crédito tributário, sendo, de consequência, lícito o dano causado por não configurar a lesão de direitos subjetivos do contribuinte (ou responsável).".

Em linhas gerais, procedendo de acordo ao mencionado anteriormente, a Fazenda Pública estará de acordo ao sistema normativo vigente e de certo, estará dentro do cumprimento legal das suas atribuições; sendo assim, exercendo um ato lícito resguardado pela Lei, na qual servirá de embasamento a consolidação do crédito tributário e autorizará o fisco a proceder, em um eventual cenário de inadimplência, com medidas constritivas de direitos e bens. Desta forma, o dano suportado pelo contribuinte estará dentro do estabelecido no sistema normativo, de modo que o fisco não irá incorrer em qualquer dos institutos de responsabilização pelo dano provocado.

Nesse ponto, cumpre estabelecer o entendimento da atuação do fisco em detrimento do cumprimento da obrigação tributária conforme o entendimento de Andreia Cristina Scapin:

A análise desta hipótese torna-se interessante devido à existência de um conflito de interesses entre a licitude do agir administrativo, ou seja, o interesse público de aplicar as medidas e utilizar os instrumentos previstos em lei destinados ao cumprimento da

21

obrigação fiscal " que constitui obrigação do agente público na ocorrência do fato gerador sem margem de liberdade sobre a cobrança do tributo, dum lado "; e, o exercício de direitos fundamentais à propriedade e à liberdade, inclusive à livre



iniciativa, por parte do contribuinte, no sentido de que tais direitos não podem ser sacrificados além da ação legítima do Fisco, de outro lado (Scapin, 2016, p. 206).

Nesse contexto, a observação da análise de conduta exercida pelo fisco, se mostra essencial, não somente para inibir condutas ilícitas, como também, para conduzir o próprio exercício da administração pública. Desta forma, promovendo e exercendo a atividade de tributar de modo condizente aos direitos e garantias estabelecidos em todos os textos normativos.

### 3.3 ESTRATÉGIAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A par disso, o que podemos observar é um Estado, que pune com rigor, em meio aos protestos da Certidão de Dívida Ativa, que limitarão o acesso ao crédito, que por sua vez, poderá ser uma saída para uma Pessoa Jurídica adquirir recursos financeiros e sanar a inadimplência. Quando ao exemplo da prática tributária no Estado da Bahia, especificamente do Município do Salvador, é visto uma demasia no ajuizamento de ações fadadas aos fracassos por extrapolarem a determinação do art. 234 do Código Tributário E De Rendas Do Município Do Salvador, determina que a empresa que não recolher tributos ou prestar declarações no período de dois anos, restará enquadrada como inativa e posteriormente cancelada, ora, a própria não observância do dispositivo local, representa um abuso nos meios utilizados para obtenção do crédito tributário, em diversos casos, o que se observa é a resolução administrativa do débito, no qual o contribuinte com medo de uma possível sanção judicial, realiza o pagamento do tributo, sem o menor conhecimento de que aquele tributo cobrado posteriormente aos dois anos de inatividade, não tem validade.

Nesse passo, quando o ente público, por não dispor da mão de obra necessária, passa a de forma unilateral e sem critérios técnicos aumentar o valor de venal de bens imóveis para que assim possa cobrar um valor de ITIV (ITBI) ou IPTU mais atraente para os interesses dos cofres públicos, tornando o ato uma mera imposição ao pagamento majorado do imposto, até que o poder judiciário possa firmar um entendimento que regule ou impeça a referida cobrança. Então até que essa prática seja de fato freada, valendo-se da presunção de legalidade, o Estado, no sentido amplo da palavra, realiza diversos atos abusivos em que o contribuinte não tem escolha a não ser pagar o tributo e discutir judicialmente, sob a pena de sofrer uma cobrança judicial através de uma execução fiscal, em que costuma ser um processo bastante rigoroso e com intuito

22

de fato de invadir os cofres do contribuinte e sanar a dívida acrescida de todos as multas e honorários advocatícios.

Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 205) estabelece dois fatores que influenciam o poder de tributar e decorrem de abusos historicamente praticados, são eles a forte constitucionalização das normas tributárias e o errôneo gerenciamento dos princípios pelos poderes Executivo e Legislativo. Nessa linha de raciocínio, cumpre observar a conduta da Fazenda Pública em juízo, observando a incidência de fatores como a conduta do agente público, dano ilícito ao contribuinte e o nexos de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano, bem como a observância quanto ao dever do contribuinte em figurar no polo



passivo de uma demanda jurídico tributária.

Sabida a peculiaridade da conduta do agente público, no uso de suas atribuições fiscais, no qual geram imensas consequências na esfera jurídica, administrativa, cível e pessoal, ou seja, são capazes de produzir danos ao contribuinte. Como mencionado no curso do presente artigo, a estruturação do Estado para satisfação do crédito tributário, especialmente quando, supostamente, o contribuinte incide no fato gerador, oferecendo gênese à obrigação tributária caso esta movimentação do fisco esteja equivocada, esta ocasionará um risco ao patrimônio do contribuinte, podendo sofrer constrições como o impedimento de concorrer em processos licitatórios, acesso a crédito junto a instituições financeiras, inclusive para pessoas jurídicas o impedimento em participar de programas de governo que possibilitem vantagens específicas, como no caso organizações sem fins lucrativos, indisponibilidade de bens e direitos.

Entendido o fator da conduta do agente público, seja ela por ação ou omissão ? este como nos casos em que a administração pública se recusa a receber um pagamento por um crédito tributário ? notadamente destoante aos princípios da Administração Pública, em que vão envolver todas as nuances da relação fisco e contribuinte restará extrair o quão de dano foi suportado pelo contribuinte. Nesse passo, caberá ao contribuinte as seguintes ações, declaratória de inexistência de relação jurídica, cabível para Declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes, e deverá ser protocolado antes do lançamento fiscal; anulatória de lançamento fiscal, cabível para anulação do lançamento/crédito fiscal após o lançamento, também, quando houver uma execução fiscal, que não foi garantido o juízo, devendo ser distribuída por dependência; anulatória de decisão administrativa denegatória de restituição e visa anulação da decisão administrativa que negou a repetição do indébito.

Ainda sobre as ações do contribuinte, tem-se o mandado de segurança, cabível contra ato coator de autoridade que fere direito líquido e certo não abrigado por habeas corpus e habeas data, observando o prazo decadencial de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser

23

preventivo ou repressivo; repetição do indébito, no qual visa repetir o indébito tributário quando houver pagamento indevido ou maior que o devido; consignação em pagamento, cabível para consignar em juízo o crédito tributário, quando o sujeito passivo quer pagar e o fisco não quer receber, quando o sujeito passivo é exigido por mais de um sujeito ativo e ele não sabe a quem pagar; embargos à execução fiscal, na qual é ação autônoma, distribuída por dependência à ação de execução fiscal, possui a necessidade de garantia do juízo e terá sua oposição em 30 dias e a exceção de pré-executividade, na qual será uma petição, ajuizada na ação de execução fiscal, tratar de matéria conhecidas de ofício pelo juízo, não cabendo dilação probatória, sem prazo para interposição. A par disso, consolida-se todo o aparato e possibilidades jurídicas de salvaguardar o bem jurídico tutelado do contribuinte.

Ante o exposto, outro comportamento a ser observado é o padrão de ajuizamento, no qual a Administração Pública dotada de seu aparato funcional promove um ajuizamento em massa de execuções fiscais sem que haja uma notória investigação da incidência do tributo ou um real critério de judicialização. Ainda que essa conduta seja resultado da ausência de servidores ou aparato público de investigação, não cabe ao contribuinte arcar, suportando o ônus da ineficiência do Estado, utilizando o instrumento de consulta pública do PJE, não é difícil constatar uma série de sentenças onde as execuções são declaradas extintas pela perda



do objeto da ação, ou seja, o fisco, percebendo o erro e a iminência de condenação em honorários advocatícios, retira o débito dos cadastros do ente tributante e para consolidar esse entendimento, observa-se a prolação da sentença no processo (Brasil, 1968), no qual a Sentença foi prolatada em 28 de junho de 2023, colocando em risco aspectos da segurança jurídica e provocando riscos ao patrimônio do contribuinte, visto que o processo perdurou-se entre os anos de 1968 e 2023.

Nessa vertente, a constituição do crédito tributário, como visto, se dá mediante a consolidação do fato jurídico tributário em uma Certidão de Dívida Ativa. Nesse passo, ao buscar satisfazer a necessidade de arrecadação, mesmo não tendo um aparato administrativo suficiente para uma constituição do crédito tributário com uma maior exatidão, a Administração Pública incorre em produções de Certidão de Dívida Ativa - CDA viciadas.

Nesse contexto, para Isadora Nicoli Da Silva (2021, p. 28-35) existem dois tipos de vícios na Certidão de Dívida Ativa, classificados como sanáveis e insanáveis. Desta forma, enquadra-se como sanável aquele no qual é possível, através de uma emenda ou substituição do título extrajudicial no processo, objetivando sanar o vício, sem que exista prejuízo para o trâmite do processo, em paralelo, os vícios insanáveis, dentre eles a mera apresentação genérica do texto legal, sem que exista um devido enquadramento na conduta típica de incidir em um

fato gerador tributário, impossibilitam o prosseguimento da Execução Fiscal, de modo a moldar incertezas quanto a constituição do crédito tributário e, nesse sentido, cabe ao devedor apontar mencionado vício.

Ainda nesse ponto, cumpre salientar as questões que envolvem a defesa em uma execução fiscal, na qual possui vícios na sua fundamentação, especialmente quanto a constituição do crédito tributário. A par disso, resta notório e parece ser prático demonstrar a ilegitimidade passiva do então executado; ocorre que além do risco de diminuição do patrimônio ? este fato que inclusive embasa o pedido liminar do executado, de modo a cumprir os requisitos desta, os denominados periculum in mora e fumus boni iuris ? existem diversas outras problemática que incidirão em um ônus extremamente excessivo.

A Dra. Andreia Scarpin (2023), no artigo de título ?Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte?, aponta as seguintes situações suportadas pelos contribuintes, a qual demonstra a excessividade de atuação do fisco ?ajuizamento de execução fiscal em relação a crédito tributário com exigibilidade suspensa apesar do regular pagamento pelo contribuinte das parcelas do débito incluído no Refis; de IPTU de imóvel que foi objeto de desapropriação pelo município há mais de 10 anos; por dívidas tributárias já adimplidas dada a falta de regularização dos cadastros do Fisco etc.?

Em paralelo ao entendimento doutrinário, quanto a responsabilização do Estado por danos morais, a jurisprudência do STJ caminha em igual sentido, a exemplo do julgado do REsp 773.470/PR da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, também citado pela Dra. Andreia Scarpin, consagrando o entendimento no qual se reconhece o dano moral presumindo nos casos em que a Execução Fiscal for indevida.

#### 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR



Frente às ilicitudes, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 faz frente às cometidas pela Fazenda Pública no exercício do poder de tributar, devendo esta respeitar os princípios constitucionais e normas infraconstitucionais estabelecidas para salvaguardar os direitos dos contribuintes. Nesse passo, a resposta constitucional ao fato em apreço inicia-se nos princípios constitucionais, como o devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

25

Ao estabelecer a existência de um devido processo legal, o qual é inerente ao conceito de justiça a existência de garantias como a ampla defesa e contraditório, os quais assegurarão que o cofre do contribuinte não seja invadido ou os bens e direitos constrictos antes que se desculta administrativamente ou judicialmente o objeto do litígio. Desta forma, o fisco deve observar os direitos dos contribuintes para promover a cobrança de tributo ou aplicar as penalidades previstas em lei, nesse sentido, enquadra-se a Teoria do risco administrativo, na qual:

Teoria do risco administrativo: São admitidas excludentes de responsabilidade, em razão de caso fortuito ou força maior, culpa exclusiva da vítima e culpa exclusiva de terceiro. Teoria do risco integral: não são admitidas excludentes de responsabilidade, e o Estado deve indenizar todo e qualquer dano sofrido pelo administrado, ainda que causado por culpa ou dolo da vítima (Meirelles, 2010, p. 682-683 apud Bortoleto, 2015, p. 670).

Em seguida, a observação ao princípio da legalidade e isonomia, através do qual a Fazenda Pública deve agir de acordo com a legislação tributária e exigir apenas o que estiver estabelecido em lei, respeitando os ritos pré-estabelecidos nos textos legais. Além desse fator, os contribuintes devem estar enquadrados de forma igualitária, afastando arbitrariedades, assegurando ao contribuinte, que não terá surpresas de tributações criadas ao prazer do fisco, bem como, não encontrará favorecimento ou dificuldade.

Entendido que o contribuinte incidiu no tipo tributário e este, devendo e estando obrigado a realizar o recolhimento/pagamento do tributo e este não o fizer, desencadeando sanções, estas, deverão respeitar a proporcionalidade. Desta forma, a penalidade aplicada deve ser proporcional ao fato típico cometido e sua eventual gravidade.

Nesse contexto, a previsibilidade, assegura que as normas estejam claras, de forma a assegurar que o contribuinte conheça os seus direitos e deveres, vislumbrando inclusive a temporalidade do recolhimento. Nesse passo, vislumbra-se o embasamento ao princípio da anterioridade, seja ela nonagesimal ou anual, garantindo ao contribuinte uma espécie de adaptação ao novo cenário financeiro que uma eventual mudança na tributação pode ocasionar. Como um dos desdobramentos das discussões que envolvem o crédito tributário poderá envolver a judicialização da demanda, o controle jurisdicional prevê que os contribuintes possuam acesso ao poder judiciário para contestar atos do fisco. Com base nisso, salvaguarda a possibilidade de discutir acerca das nuances da constituição do crédito ou valores inerentes

dessa incidência em um órgão independente a administração pública tributária. Servindo como balizadores da segurança jurídica, a Prescrição e Decadência, afiançam, estabelecendo prazos para o lançamento e cobranças dos tributos. Em linhas gerais, os

26

mencionados institutos impedem que a dívida seja perpetuada ou a sua incidência seja, da mesma forma, eternizada, portanto, os prazos devem ser respeitados. E por fim, como todos os atos da Administração Pública, ressalvados suas exceções, devem ser transparentes. Desta forma, a Fazenda Pública deve disponibilizar informações sobre as arrecadações e suas respectivas destinações, inclusive, a referida transparência engloba a obtenção de informações quando solicitadas pelo contribuinte.

Destarte, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento aos princípios constitucionais, destacando os direitos do contribuinte, de modo que a soma desses dois preceitos assegure a blindagem contra as ilicitudes. E da mesma sorte, possibilitar que o contribuinte possa ir a juízo contra atos abusivos e irregulares, sabido a desproporção de força entre o Estado e o contribuinte.

A par disso, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, estabeleceu em seu artigo 37, § 6º a tipificação da responsabilidade versando que "as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa." (Brasil, 1988). Essa responsabilização pode ser dividida em objetiva, quando o dano ocasionado pelo Estado for oriundo de uma ação e subjetiva quando se tratar de uma omissão.

Firmado o entendimento que o agente causador do dano, seja ele por ação ou omissão, na relação tributária, em especial na constituição do crédito tributário e conseqüente execução fiscal, será um agente público, vinculado ao Estado, ainda que a sua natureza seja de relação privada, este, estando a serviço público, vincula e remete a uma atividade do ramo do Direito Público. Para Andreia Cristina Scarpin (2016, p. 103) "O traço distintivo da responsabilidade aplicada ao Estado refere-se à qualificação de seus sujeitos, já que a conduta causadora do dano é praticada por agente vinculado a órgão público ou a pessoa jurídica de direito público ou privado instituída pelos entes da Federação para exercer atividade descentralizada?", desta forma, o que se extrair dessa relação é o serviço ao interesse público.

Demais disso, o controle constitucional percebe-se mediante a atuação dos poderes Legislativo e Judiciário, podendo inclusive, em sede administrativa fiscalizar, corrigir, e adequar fatos as normas, quando se tratar dos próprios atos, o que se dá em âmbito de controle interno administrativo. Nesse passo, a resposta constitucional a todo esse fato é impor limites através dos princípios, o asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório através da previsão legal da responsabilização do Estado, além desse fator,

27

sustenta um caráter de manter equilibrado e resguardar o patrimônio do sujeito de direito, seja ele pessoa física ou jurídica, bem como, assegurar a moral violada a quem couber tal instituto.

## 5 CONCLUSÃO



A vista do até aqui exposto, o crédito tributário, quando convertido em renda para o poder público, figura como importante instrumento do Estado na luta contra as desigualdades sociais, podendo ser visto como uma espécie de redistribuição de renda. Ainda que o Estado assuma a função de socorrista dos menos favorecidos, os tributos devem satisfazer os anseios de toda a sociedade, não importando a sua classe social, os serviços atinentes a máquina pública, serão prestados.

Estando o conceito de tributo atrelado a história e, portanto, se tornando inerente a todos os povos, ainda que cada um com um método diferente, o tributo vem caminhando de mãos dadas com as civilizações e funcionando como acessório de manutenção dos anseios da sociedade ou de governantes, ainda que representem desejos de origem pessoal, o financiamento dos sistemas de governos sempre estivera embasado na arrecadação de valores, bens, serviços, presentes ou qualquer outra riqueza.

Restando indispensável para obtenção de uma organização, a arrecadação de fundos para a manutenção e operabilidade de todo aparato Estatal se mostra o método mais eficiente. Essa materialização reforça o entendimento de que onde existe Estado, existirá tributo, e para que esse fato se sustente, ao longo dos anos foram criados e aperfeiçoados métodos de gestão pública, no qual passam a gerir de forma mais profissional, com base nos princípios de Direito Administrativo, para assim, melhor empregar todo o recurso arrecadado.

Valendo-se dessas premissas, o legislador constituinte originário, estabelecerá regras constitucionais dotadas de rigidez com o fito de conduzir e estabelecer os direitos e deveres do contribuinte e do fisco. Nesse sentido, surge o denominado sistema tributário, que servirá, para além de instituir tributos, concedendo à Administração Pública o poder de tributar, mas também para delimitar os referidos poderes, fato que alça o Brasil como país garantidor de direitos sociais, ainda que para isso, exerça uma tributação inflada e rigorosa.

Sendo a administração tributária uma atividade concreta e imediata, na qual servirá ao Estado, para que esse proporcione diversas atividades de modo a satisfazer a coletividade. Esse fenômeno desencadeia a existência de uma prestação estatal, culminada a uma obrigação de cunho fiscalizatório, arrecadatário ou informativo, como a exemplo as obrigações acessórias que surgirão das obrigações principais.

28

Por isso, todo procedimento realizado pela Administração Pública, no exercício amplo da tributação, necessita de uma série de amarras, na qual estarão englobadas as limitações constitucionais ao poder de tributar. Dentre essas amarras, estarão assistidas a competência tributária, repartição de receitas, os legitimados ativos e passivos, assim como os que figuraram como substitutos, responsáveis, dentre outras nuances, de modo a possibilitar que a Administração Pública, ao observar o texto constitucional, possa se organizar e construir operações que ensejarão no recolhimento tributário.

Essa movimentação Estatal desperta sentimentos de desconforto, afinal, todo o sistema tributário reflete no poder de compra e, portanto, afeta de modo direto e indireto o patrimônio de cada cidadão. Nesse passo cumpre destacar o papel social do imposto e toda a necessidade de organização comunitária e estatal, e, embora o sentimento seja de peso, as normas tributárias estão sujeitas aos freios e contrapesos, visando adequá-las ao entendimento de uma sociedade



organizada, pautada na ética, moral e justiça.

Desta forma, faz-se necessário um aprofundamento do estudo dessas normas, bem como as peculiaridades sociais ocasionadas pela positivação das normas tributárias e consequente limitações ao poder de tributar. Nesse passo, o Estado não pode adotar uma postura de vilão, devendo observar os limites legais para que o crédito tributário seja considerado satisfeito. Sendo o Direito Tributário classificado como ramo do Direito Público, o qual possui caráter compulsório vinculado ao Ente público, na figura dos seus representantes, a obrigatoriedade na tributação, não devendo o servidor, imprimir juízo de valor ou qualquer outro método de julgamento pessoal, que não seja a observação da incidência no fato gerador para, então, prosseguir com o rito administrativo de geração da obrigação tributária. Além desse fator, o Direito Tributário, possui caráter autônomo vinculado, a qual, possibilitará a interação com outros ramos do Direito, ligação vista ao longo deste artigo, mediante a apresentação das escolas do Direito.

Como dito, a relação tributária se desenhará mediante a incidência no fato gerador, seguindo da materialização da obrigação tributária, e ocasionará o surgimento do crédito tributário, sendo este o montante líquido a ser exigido do contribuinte. Nesse passo, um importante fator a ser considerado nessa relação tributária é a capacidade contributiva do contribuinte, de modo a considerar, quando na prática, a relação tributária se mostra extremamente onerosa frente a incapacidade do contribuinte em suportar o ônus dos procedimentos tributários, bem como a disposição dos valores.

Nesse sentido, a abrangência do tema "relação tributária" abrange perspectivas como a obrigação tributária, crédito tributário, lançamentos, causas de extinção, exclusão e suspensão

do crédito tributário. O fato a ser preponderado nessa relação é a adequação de como manter o equilíbrio nas contas públicas e não onerar o cidadão a ponto de o tributo ser considerado uma sanção, bem como respeitar as normas legais que asseguram direitos e impõem limites ao fisco. Visto o papel do tributo como fonte financiadora do Estado Democrático de Direito, atuando como condutor de uma importante redistribuição de renda, além de promover a manutenção e desta forma sustentar o funcionamento da máquina pública. Tornando indispensável para uma convivência pacífica e respaldada nos princípios, a Constituição da República Federativa do Brasil trouxe em seu corpo, toda a metodologia, limitações e divisões acerca de como o fisco irá atuar.

Para isso, adotou a teoria pentapartida, a qual sustenta que os tributos são impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais. Atribuindo ao sistema tributário um ar de massivo, entretanto, dada a importância de tudo até aqui explicado, compreende-se o motivo de todas essas espécies e as formas as quais elas serão cobradas e reaplicadas.

Dito isso, buscando a consolidação da prática diária, buscou-se a repartição de competências tributárias, meio pelo qual a União, Estados, Municípios e o Distrito Federal irão obter suas receitas. Possibilitando aos Entes Federados uma autonomia, essa, subordinada às limitações constitucionais ao poder de tributar, entretanto, será permitido que determinado ente possa gerir toda a arrecadação, respeitando o quanto previsto na Carta Magna.

Essa autonomia financeira, proporcionada pela repartição de competências, assegurará



o caráter sólido do Federalismo Brasileiro. Essa competência é destacada através de seis características, sendo elas, a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício; essas características consolidam e possibilitam a aplicabilidade da competência tributária.

Toda essa atuação Estatal, remete a práticas cada vez mais rigorosas e, desta forma, o contribuinte, parte frágil dessa relação jurídico-tributária, necessita de proteção quanto aos excessos cometidos pela Fazenda Pública, em especial ocasionadas pela judicialização do crédito tributário através das execuções fiscais. Dito isso, para a justa tributação, faz-se necessário a existência das limitações constitucionais ao poder de tributar.

Esse instituto tributário, proporcionará uma barreira entre o fisco e o patrimônio do contribuinte, engessando parâmetros para uma tributação coerente. Dentre os mencionados princípios, estão os da anterioridade; legalidade; irretroatividade; igualdade e capacidade contributiva e o do não confisco, os quais atuarão de forma insubstituível na consolidação desta

barreira imaginária, e ainda que não figure como barreira, servirá como balizador, tanto para o Fisco, quanto para o Contribuinte.

Entendida a necessidade da Administração Pública de manter a máquina pública movimentando, bem como arcar com os custos de programas sociais e exercendo manutenções de cunho emergenciais, e observando a realidade Mundial acerca das crises econômicas provocadas por uma pandemia, incidência de guerras modificando a precificação dos insumos obtidos por meio de relações internacionais, o Estado esbarra em constantes déficits orçamentários. A soma de todos os problemas, como eventuais sonegações, pandemias, guerras e afins, provocam uma movimentação do fisco para intensificar a satisfação do crédito tributário e eventuais majorações de alíquotas.

Buscando consolidar essa certeza de recebimento dos créditos tributários, foi assegurado ao Crédito Tributário garantias, como a de toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito. Nesse sentido, podem figurar no polo passivo da lide, pessoas físicas, jurídicas, espólio e massa falida.

O surgimento do crédito tributário se dá na incidência no fato gerador, nascimento da obrigação tributária, análise da base de cálculo, parâmetros de alíquotas, para, assim, surgir o crédito tributário. Para que esse crédito possa ser exigível, faz-se necessário a formalização do procedimento através do lançamento fiscal, e, não existindo o seu pagamento, será produzida a Certidão de Dívida Ativa, que terá validade de título executivo extrajudicial.

A extinção do crédito tributário se dá através das seguintes situações, quais sejam pagamento compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado, dação em pagamento de bens imóveis. Nesse contexto, surgem situações pautadas na inexigibilidade do crédito tributário.

Exercendo o poder de fiscalizar e efetivar a inscrição em Dívida Ativa, a Administração Pública. Nesse sentido, valendo-se dos meios de atuação atribuídos a Fazenda Pública, estando o crédito devidamente constituído e transformado em título executivo, fazendo valer a característica de autotutela do Ente tributante, e ainda assim o contribuinte não efetive o





pagamento, caberá ao Fisco, municiado da Certidão de Dívida Ativa, esta, gozará de Certeza e Liquidez e servirá como instrumento indispensável para protocolar a Ação de Execução Fiscal, principal meio de socorro judicial do crédito tributário.

Findada a observação de que o Estado pune com rigor, valendo-se dos seus meios coercitivos como Protestos da Dívida, produção de certidões positivas, que servirão como

31

limitadores no acesso a créditos de cunho financeiro. Em paralelo a esse fator, nota-se ajuizamentos demasiados de Execuções Fiscais, em um número tão grande que, dotado do aparato atual do funcionalismo público, se torna inviável a certificação de dados fundamentais para constituição do crédito, ocasionando ajuizamentos de dívidas prescritas, quitadas, de homônimos, dentre outros fatores.

Criada a relação jurídico-tributária, observada a conduta da Fazenda Pública em juízo, podendo ser ela lícita e ocasionar danos ao patrimônio do particular e não ocasionar a incidência em responsabilização e a ilícita, que ocasionará danos injustos ao cofre do contribuinte. Dito isso, devem ser consideradas a conduta do agente público, o dano ilícito e o nexo de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano.

A peculiaridade da conduta do agente público oferece elevadas consequências nas esferas cível, judicial e pessoal, posto que o agente, fazendo uso de suas atribuições quando essa ultrapassa a razoabilidade, são capazes de produzir danos irreversíveis ao patrimônio do contribuinte, além das constringências previstas em Lei. Nesse passo, o contribuinte poderá propor as ações discorridas no corpo deste texto, que servirão para confrontar a ilegalidade cometida pelo Ente tributante.

Dentre os vícios encontrados na Certidão de Dívida Ativa estão os sanáveis e os insanáveis, os quais serão determinantes para o prosseguimento ou não da Execução Fiscal. Frisa-se em específico os erros que não podem ser solucionados, que ocasionaram diversas incertezas quanto a constituição do crédito tributário e nesse sentido, cabe ao devedor apontar, em petição, o referido vício, o que desperta o entendimento doutrinário e jurisprudencial, de que a Execução Fiscal ajuizada de forma indevida ocasiona o reconhecimento de dano moral presumido.

Desta forma, para fazer frente às ilicitudes cometidas pela Administração Pública, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estipula limites através de princípios constitucionais. Deste modo, para servir de resposta às ilicitudes, figuram como balizadores os princípios do devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

Por fim, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento dos princípios constitucionais, de modo que a soma dos princípios, norteiem a forma de atuação a ser seguidas pelo Estado, delimitando os seus limites na atuação da tributação. Nesse interim, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, também salvaguarda e norteia a forma de defesa inerentes ao contribuinte, funcionando como uma blindagem aos cofres dos contribuintes.

32

Além disso, a Constituição da República Federativa do Brasil tipificou as condutas que incidem na responsabilização do agente que acarrete danos ao integrante na relação jurídica.



Sendo o agente público um potencial causador de danos, e este, estará vinculado ao Estado, ainda que seja um particular a serviço público.

Concluindo, o controle de constitucionalidade realizado pelos poderes competentes, incluindo a própria esfera administrativa, poderá fiscalizar, corrigir e adequar o fato a norma. Desta forma, configurando a imposição de limites através de princípios, asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório e reparatório, com a finalidade de proteger o patrimônio do sujeito de direitos.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, Nathália de Araújo Oliveira de Oliveira. 2019. 127f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2019. Disponível em: <https://www.repositorio.ufal.br/bitstream/riufal/6675/1/A%20defesa%20na%20execu%3%a7%3%a3o%20fiscal%20de%20cr%3%a9dito%20tribut%3%a1rio%3a%20an%3%a1lise%20da%20efici%3%aaancia%20da%20exce%3%a7%3%a3o%20de%20pr%3%a9-executividade.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Marcus Vinicius Armani. A Fazenda Pública no sistema multiportas: perspectivas a partir do contencioso do Estado **de São Paulo**. 2020. 303f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2020. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Vinicius Jucá; PEROBA, Luiz Roberto; GREGORIN, Rafael (Org.). Direito Tributário no STF. São Paulo: Editora Edgard Blücher, 2022.

ARANHA, Flora Augusta Varela. A penalidade pecuniária no Direito Tributário Brasileiro. 2019. 170f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/33526/1/ARANHA%2C%20Flora%20Augusta%20Varela.%20A%20penalidade%20pecuni%3%a1ria%20no%20direito%20tribut%3%a1rio%20-%20TESE%20DE%20DOUTORADO%20ARQUIVO%20DEFINITIVO%2031.05.2021.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

BREYNER, Frederico Menezes. Abordagem tipológica ou conceitual das regras de competência tributária: estudo comparado entre Brasil e Alemanha. **Revista Direito Tributário Atual**, [s.l.], (47), p. 223-243. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1173>. Acesso em: 14 nov. 2023.

CALIENDO, Paulo Velloso. Limitações ao poder de tributar com finalidade extrafiscal. Disponível em: [https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes\\_Constitucionais\\_ao\\_poder\\_de\\_tributar\\_com\\_a\\_finalidade\\_extrafiscal.pdf](https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes_Constitucionais_ao_poder_de_tributar_com_a_finalidade_extrafiscal.pdf). Acesso em: 26 nov. 2023.

33

CALIENDO, Paulo. Curso **de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

CAMINHOTO, Rita Diniz. A livre iniciativa e a autonomia privada no Direito Tributário: elisão e evasão fiscais e planejamento tributário versus art. 116, parágrafo único do CTN. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Belo Horizonte, v. 1, n. 2, p. 01-19, jul./dez. 2015. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/164/pdf>. Acesso em: 22 nov. 2023.

CARDOSO, Yuri Aurélio Nascimento Arantes. Transação tributária, uma realidade no Brasil. 2021. 124f. Dissertação (Mestrado Profissional em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2021. Disponível em:  
[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O\\_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO\\_MESTRADO%20EM%20DIREITO.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO_MESTRADO%20EM%20DIREITO.pdf). Acesso em: 22 nov. 2023.

CARVALHO, Daniel Freire. Prescrição intercorrente e o responsável tributário. 2013. 211f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2013. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel\\_Freire\\_Carvalho\\_USP\\_Dissertacao\\_Mestrado\\_Jan2013.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel_Freire_Carvalho_USP_Dissertacao_Mestrado_Jan2013.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

CAVALCANTE, Edil de Castro. Os direitos fundamentais do contribuinte e o poder de investigação da Administração Tributária. 2013. 42f. Projeto de Tese (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Porto, Porto, 2013. Disponível em:  
[https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub\\_geral.show\\_file?pi\\_doc\\_id=6603](https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub_geral.show_file?pi_doc_id=6603). Acesso em: 19 nov. 2023.

CAVAZZANI, Ricardo. Tributação e segurança jurídica: o alicerce para a efetivação dos direitos fundamentais. 2015. 148f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Estadual do Norte do Paraná, Londrina, 2015. Disponível em: <https://uenp.edu.br/pos-direito-teses-dissertacoes-defendidas/direito-dissertacoes/6859-ricardo-duarte-cavazzani/file>. Acesso em: 20 nov. 2023.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. O controle de constitucionalidade das leis e o poder de tributar na Constituição de 1988. 4 ed. São Paulo: Grupo GEN, 2016.

DA ROCHA, Paulo Victor Vieira. Contribuições ao estudo dos direitos fundamentais em matéria tributária: restrições a direitos do contribuinte e proporcionalidade. 2014. 278f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito,



**Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2014. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR\\_Tese\\_INTEGRAL.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR_Tese_INTEGRAL.pdf). Acesso em: 27 nov. 2023.

DA SILVA, Isadora Nicoli. O reconhecimento da nulidade da Certidão de Dívida Ativa no curso da execução fiscal e a repositura da ação com base em novo título. 2021. 96f. Monografia (Pós-Graduação em Direito) ? Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2021. Disponível em:  
34

[https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca\\_videoteca/monografia/Monografia\\_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf](https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca_videoteca/monografia/Monografia_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf). Acesso em: 19 nov. 2023.

DE ANDRADA, Antônio Carlos Suppes Doorgal; ALVARENGA, Alex da Silva. O Direito Tributário como instrumento para redução da desigualdade social: entre as lições de Piketty e o dever fundamental de pagar impostos. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Brasília, v. 3, n. 1, p. 19-34, jan./jun. 2017. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/2095/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DE GODOI, Mariana Seabra; DANDE, João Victor Araújo. Será mesmo o tributo uma restrição a direitos fundamentais? **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 50, a. 40, p. 305-324, 1º quad./2022. Disponível em:  
<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2152/1946>. Acesso em: 24 nov. 2023.

DE OLIVEIRA, Bruno Bastos; DE OLIVEIRA, Maria das Graças Macena Dias. A busca pela satisfação do crédito tributário: protesto de CDA e os impactos no setor privado. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Goiânia, v. 5, n. 1, p. 61-82, jan./jun. 2019. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/5443/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. Efeitos das decisões no processo administrativo brasileiro. 2020. 218. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2020. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804_Tese_Original.pdf). Acesso em: 21 nov. 2023.

DOS SANTOS, Bruno Maciel. A utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários. 2013. 154f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2013. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao\\_Bruno\\_Maciel\\_dos\\_Santos\\_integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao_Bruno_Maciel_dos_Santos_integral.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.



FERREIRA FILHO, Marcílio da Silva; DINIZ, Raimundo Nonato Pereira. Multas tributárias inconstitucionais e o controle pelo Poder Judiciário. *Revista Direito Tributário Atual*, [s.l.], p. 331-346, 2017. Disponível em:  
<https://www.procuradoria.go.gov.br/files/ArtigosPRO/Marcilio/Artigo8.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. Arbitragem no Direito Tributário brasileiro: possibilidades e procedimentos. 2017. 385f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2017. Disponível em:  
[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLVa\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLVa_1.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. O dever fundamental de pagar tributos e suas possíveis consequências práticas. 2011. 297f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2011. Disponível em:

[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLV\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLV_1.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

MORAES, Allan. Competência tributária: instituição e arrecadação de tributos no regime federativo. 2014. 118f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em:  
<https://tede.pucsp.br/bitstream/handle/6569/1/Allan%20Moraes.pdf>. Acesso em: 18 nov. 2023.

MOREIRA, André Mendes. Não-cumulatividade tributária na Constituição e nas Leis (IPI, ICMS, PIS/COFINS, impostos e contribuições residuais). 2009. 496f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, *Universidade de São Paulo*, São Paulo, 2009. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre\\_Mendes\\_Moreira\\_Integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre_Mendes_Moreira_Integral.pdf). Acesso em: 16 nov. 2023.

OSAKI, Marcos Pereira. Imunidade tributária e pragmatismo. 2010. 416f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/5372/1/Marcos%20Pereira%20Osaki.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2023.

PASINATTO, Ana Paula. A arbitrabilidade da matéria tributária no Brasil frente ao exemplo vigente da arbitragem tributária em Portugal: a superação paradigmática do



dogma da indisponibilidade do crédito tributário brasileiro. 2021. 243f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2021. Disponível em:  
[http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021\\_AnaPaulaPasinatto.pdf](http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021_AnaPaulaPasinatto.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

PIMENTEL, Daniel Rafael. As decisões de recursos repetitivos em matéria tributária e seu impacto no controle de legalidade da dívida ativa tributária: uma análise do Pedido de Revisão de Dívida Inscrita ? PRDI. 2015. 230f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2015. Disponível em:  
<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/28992/Tese%20Versa%cc%83o%20Final%20Marc%cc%a7o%2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 18 nov. 2023.

PIZOLIO JR., Reinaldo. Competência tributária e conceitos constitucionais. 2005. 372f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2005. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8367/1/Competencia%20Tributaria%20e%20Conceitos%20Constitucionais.pdf>. Acesso em: 19 nov. 2023.

PORTO, Edérson Garin. Responsabilidade civil da Administração Tributária e a possibilidade de condenação em dano moral. *Revista Direito Tributário Atual*, [s.l.], (35), p. 111-130, 36

jun./2017. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/184/1450>. Acesso em: 16 nov. 2023.

SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

SARAIVA JUR. Vade Mecum Temático: direito tributário. 7 ed. São Paulo: Editora Saraiva Jur, 2023.

SCAPIN, Andreia Cristina. Responsabilidade do Estado por dano tributário. 2016. 480f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, *Universidade de São Paulo*, São Paulo, 2016. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Agentes da administração tributária devem ressarcir danos ao contribuinte. *Revista ConJur*, 04 jun. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-jun-04/andreia-scapin-administracao-ressarcir-danos-contribuinte/>. Acesso em: 20 nov. 2023.



SCAPIN, Andreia. Responsabilidade do Estado por danos tributários no Direito italiano e no brasileiro. Revista da Doutrina do TRF da 4ª Região, Porto Alegre, n. 78, jun./2017.

Disponível em:

[https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia\\_Scapin.html](https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia_Scapin.html). Acesso em: 19 nov. 2023.

SCARPIN, Andreia. Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte.

Revista ConJur, 17 abr. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-abr-17/andreia-scapin-uniao-indenizar-contribuinte-dano-tributario/#:~:text=A%20responsabilidade%20do%20Estado%20por,potencial%20destrutivo%20da%20imposi%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria%2C>.

Acesso em: 20 nov. 2023.

SILVA, Déborah Regina Said. As limitações ao poder de tributar e os direitos

fundamentais do contribuinte: análise a partir da classificação da norma jurídica segundo

Robert Alexy. 2016. 26f. Monografia (Especialização em Direito Constitucional) ? Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2016. Disponível em:

[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo\\_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

TAVARES, Rodrigo Silva. Responsabilidade civil do fiscal de tributos do Município de

Morinhos/GO. Revista Caderno Virtual, Goiânia, v. 12, a. 4, jun./2017. Disponível em:

<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/5902/2383>. Acesso em: 23 nov. 2023.

VIDIGAL, Carlos Linek. Poder de tributar: seus efeitos sobre a concorrência. 2015. 185f.

Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2015. Disponível em:

[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder\\_de\\_tributar\\_versao\\_final\\_Carlos\\_Linek\\_Vidigal.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder_de_tributar_versao_final_Carlos_Linek_Vidigal.pdf). Acesso em: 28 nov. 2023.

37

XAVIER, Ricardo. Direito Tributário. 1 ed. Belo Horizonte: Editora Letramento, 2023.



=====

**Arquivo 1:** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Arquivo 2:** [https://ibdt.org.br/site/rdta/chamada-de-artigos \(449 termos\)](https://ibdt.org.br/site/rdta/chamada-de-artigos)

**Termos comuns:** 10

**Similaridade:** 0,07%

**O texto abaixo é o conteúdo do documento** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Os termos em vermelho foram encontrados no documento** [https://ibdt.org.br/site/rdta/chamada-de-artigos \(449 termos\)](https://ibdt.org.br/site/rdta/chamada-de-artigos)

=====

## A BUSCA DA SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA FAZENDA PÚBLICA: UMA ANÁLISE À LUZ DAS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Ítalo Matheus Sousa Azevedo<sup>1</sup>

Fagner Vasconcelos Fraga<sup>2</sup>

Resumo: Este artigo tem como objetivo de expor as condutas lícitas e ilícitas realizadas pela Fazenda Pública na busca pela satisfação do crédito tributário, concentrando na resposta constitucional quanto às práticas exercitadas em desconformidade com os textos normativos, trazendo aspectos da doutrina e jurisprudência acerca das referidas práticas jurídico-tributárias, explorando toda a conceitualização de funcionalidades do sistema tributário brasileiro, como da formalização do crédito tributário e a sua materialização em título executivo. Adotar-se-á a metodologia hipotético-dedutiva de Karl Popper e o tipo de pesquisa bibliográfica.

Palavras-chave: crédito tributário; fazenda pública; limitações constitucionais; poder de tributar; garantias do contribuinte; defesa do contribuinte.

Abstract: This article aims to expose the licit and illicit conducts carried out by the Public Treasury in the search for the satisfaction of the tax credit, focusing on the constitutional response regarding the practices exercised in disagreement with the normative texts, bringing aspects of the doctrine and jurisprudence about the referred legal-tax practices, exploring the entire conceptualization of functionalities of the Brazilian tax system, as well as the formalization of the tax credit and its materialization in an enforceable title. Karl Popper's hypothetical-deductive methodology and the type of bibliographic research will be adopted.

Keywords: tax credit; public treasury; constitutional limitations; power to tax; taxpayer guarantees; taxpayer defense.

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS





TRIBUTOS 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA 2.3  
LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 3 SOBRE A  
FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.1 DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 3.3 ESTRATÉGICAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS  
ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR  
5 CONCLUSÃO REFERÊNCIAS

1 Graduando em Direito na Universidade Católica do Salvador (UCSal).

2 Doutorando em Direito Público na Universidade Federal da Bahia (UFBA), Mestre em Políticas Sociais e

Cidadania pela UCSal, Pós-Graduado em Auditoria Fiscal pela Universidade do Estado da Bahia (UNEB),  
Pós-

Graduado em Direito Eleitoral pelas Faculdades Integradas de Ipitanga (UNIBAHIA), Graduado em Direito  
pela

Universidade Salvador (UNIFACS).

2

## 1 INTRODUÇÃO

Após a consolidação dos direitos e garantias previstos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), pautaram-se princípios que servem como um limitador à Administração Pública. Contudo, mesmo assim, no ímpeto da busca pela satisfação do crédito tributário, foram observados excessos nas práticas tributárias, iniciando desde o reconhecimento do fato gerador até a consagração da obrigação tributária.

Dentre esses fatores, a delimitação de atuação ocorrida através da estipulação de competências para os Entes federados no tocante a instituição de tributos e a sua eventual cobrança. Em verdade, essa cobrança goza de características peculiares, pela qual o agente público não poderá se indispor do ato de efetivar o ato administrativo.

Após todos os avanços percebidos a título de controle legislativo, judiciário e administrativo, balizados pela imposição constitucional de um equilíbrio entre o fisco e o contribuinte. Nesse sentido, os conflitos envolvendo o desequilíbrio dessa relação tributária, carecem de constante atenção e atualização, ocasionando um verdadeiro desafio aos pensadores do Direito.

A par disso, percebe-se uma movimentação histórica de harmonização das relações entre o fisco e o contribuinte. Considerando toda uma normatização, a imposição de limites e delimitação de atuação, a crescente histórica positiva alcançada ao longo dos séculos vem se mostrando extremamente benéfica, afinal, percebe-se que a integralidade do financiamento do aparato público depende da arrecadação ocorrida através da tributação.

Nesse contexto, os estudos envolvendo o caminho do fato jurídico, que permeia a relação entre o público e o privado, considerando os desvios de conduta realizados pelos agentes ou ocasionadas por ineficiência da administração, seja ela decorrentes da ineficiência de mão de obra ou estrutura proporcional ao tamanho social, se denota de essencial necessidade.

Fazendo frente a esses atos incompatíveis com o funcionalismo da administração pública, observa-se as normas constitucionais e infraconstitucionais.

Frente ao exposto, surge o seguinte problema: considerando o Estado de bem-estar implementado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e a necessidade da tributação comporta-se como instrumento (lícito) de geração de capital para o Estado, sob quais condições pode-se afirmar que a fazenda pública se comporta de forma ilegal na sua busca pela satisfação do crédito tributário?

Esse tema possui uma relevância teórica significativa ao destacar os pontos de fragilidade entre a relação do fisco com o contribuinte e de qual forma o texto normativo

3

brasileiro, bem como doutrina e jurisprudências, se posicionam frente as ilicitudes ocasionadas pelo abuso das prerrogativas da tributação. Além desse fator, possui ampla relevância social, visto que busca apresentar uma realidade deveras desconhecida ao cidadão sem conhecimento jurídico, no qual, em regra, serão submetidos ao sistema tributário brasileiro.

Para a dissertação, fazendo uso do método hipotético-dedutivo de Karl Popper, agregado ao tipo de pesquisa bibliográfica. Primeiramente será abordado as noções fundamentais sobre o poder de tributar, destacando as nuances desde a conceituação de tributo, englobando toda a necessidade do Estado em obter financiamento público através da arrecadação tributária e a delimitação de competências, até as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Em seguida, focar-se-á na administração pública em juízo, para proporcionar um entendimento acerca dos procedimentos adotados pela Fazenda Pública para buscar a satisfação do crédito tributário. Sob esse prisma, será explicado as condutas ilícitas adotadas pela Administração Pública, o entendimento acerca do ciclo tributário, e as ações utilizadas para o socorro ao crédito.

**Por fim**, o chamamento Constitucional ao problema em questão, de modo a demonstrar os métodos empregados e estabelecidos frente a todas as condutas lícitas e ilícitas da administração pública tributária. Além disso, sinalizará as circunstâncias que possibilitarão a responsabilização do Estado pelos danos ocasionados.

Desta forma, será possível chegar a uma conclusão sobre o papel Constitucional na salvaguarda das relações tributárias.

## 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR

O crédito tributário figura como principal instrumento no combate às desigualdades no Brasil, sendo estopim para o financiamento de políticas públicas, que incidirão no socorro e resgate dos menos afortunados e na manutenção dos anseios sociais básicos, este, não reconhecendo classe ou qualquer outra característica específica, considerando que a finalidade do imposto é arrecadar recursos financeiros para o Estado, que serão utilizados para o financiamento da máquina pública e tudo que for realizado em prol da sociedade. Não podendo esquecer os demais tributos, que irão suprir e remunerar determinados custos advindos das necessidades pessoais do contribuinte.

Estando o tributo atrelado a história, por este fazer parte de todo o contexto desenvolvimentista das civilizações, atuando, portanto, como acessório a todas as organizações

sociais, no qual para gerir e movimentar os interesses, sejam eles sociais ou pessoais. Ademais,  
4

se pode notar toda evolução do que hoje, por equiparação entendemos como tributos, como presentes dados aos líderes de forma corriqueira, animais, produções agrícolas, dentre outros, para de fato chegar aos moldes que conhecemos na atualidade, onde os valores terão destino e atribuições voltadas ao financiamento da máquina pública e o emprego desses recursos são ferozmente fiscalizados.

É inegável o entendimento acerca de uma sociedade organizada pressupõe a aplicação da tributação, representando, como mencionado, um acessório da figura do Estado para movimentar todo aparato Estatal, fortalecendo a mística de Onde existe Estado, existirá tributo. Com o advento dos estudos acerca do emprego do dinheiro público, a cada dia o emprego desses recursos passam a ser melhores empregados, considerando as políticas sociais, no qual visa sanar heranças deixados por regimes de governo autoritários, como o da monarquia.

Nesse passo, pode-se entender o cuidado do legislador constituinte originário ao produzir uma Carta Magna a qual, em seu texto base, determina direitos e deveres dos entes políticos e cidadãos, garantindo diversos direitos fundamentais. Desta forma, faz-se necessário um peculiar desenho tributário, que não deve constituir mora aos contribuintes, porém, necessita ser rígido para garantir o funcionamento do poder público e ser garantidor de uma redistribuição de renda, ainda que por tais motivos, a tributação brasileira seja considerada inflada.

A Administração Tributária é atividade concreta e imediata desenvolvida pelo Estado, a qual servirá de base para diversas atividades com fito de satisfazer a coletividade. O que não remete apenas ao fato da existência de uma prestação Estatal e sim, de uma obrigação, seja ela no quesito fiscalizatório, arrecadatário ou meramente informativo, a exemplo as exigências de obrigações acessórias na declaração do Imposto de renda ou proventos de qualquer natureza, no qual, algumas pessoas estão obrigadas a declarar valores, mesmo não sofrendo o peso da efetiva tributação.

Em verdade, o procedimento empregado pela Administração Pública no tocante à tributação requer uma série de amarras, nas quais estarão as limitações constitucionais ao poder de tributar, a competência tributária englobando a repartição de receitas oriundas da arrecadação pública, os legitimados ativos e passivos, dentre outras nuances. Nesse passo, a própria máquina pública, instrumentaliza procedimentos de arrecadação, observando os princípios constitucionais para então arrecadar os tributos e alocar o produto junto aos órgãos competentes, partindo da Administração Pública Direta, sendo estes a União, Estados e Distrito Federal e os Estados.

5

Destarte, a tributação por muita das vezes pode despertar o sentimento de desconforto, personificando um peso do bolso do brasileiro, entretanto, se torna necessário considerar a legitimidade das normas tributárias, sendo essas estabelecidas mediante a representação do povo, que se dará por meio dos legisladores e não sendo algo absurdo. Por mais que todo o sentimento seja de peso, o procedimento adotado faz com que aceitemos a tributação de forma pacífica. Por entender justa e possuir anseios inerentes a uma sociedade organizada, pautada na



ética, moral e na justiça, vinculamos os atos como legítimos.

Nesse contexto, a legitimidade da tributação requer justificativa, fazendo-se necessário o aprofundamento dessas normas para debruçar-se sobre as nuances que permeiam a tributação e seus limites, despertando a necessidade de uma limitação ao poder de tributar. A adoção de sistemas de freios e contrapesos costumam nortear todo o sistema jurídico brasileiro, afinal, o Estado não pode adotar uma conduta ilícita, em que apenas vai exigir o cumprimento das normas, não importando os meios e limites, motivo pelo qual criaram-se normas legais, seja ela de cunho constitucional ou infraconstitucionais, visando balizar e assim conduzir a atuação pública de modo razoável.

Eduardo Sabbag (2021, p. 1) define o Direito Tributário como um ramo do Direito Público atuando como uma espécie de sistema compulsório, no qual, o ente público, na figura do seu representante, em regra, não tem escolha quanto a disposição do crédito tributário proveniente das relações jurídicas. Como referido, o ente público será a União, Estados, Municípios e Distrito Federal e em contraponto, no outro polo da lide, estará o contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica, o que faz necessário, visto a discrepância de forças, a instituição de limitações ao poder de tributar.

Paulo Caliendo (2022, p. 17) por sua vez, define o Direito Tributário como ramo didaticamente autônomo vinculado ao direito público, trazendo a vinculação do direito tributário com outros ramos do Direito brasileiro, como o Civil, os pressupostos do Direito Tributário, ainda que predominantemente seja ramo do Direito Público, deve ser, também, buscado junto ao Direito Privado, no qual, se tem a ideia e surgimento do Direito Obrigacional. A principal barreira acerca da mencionada Escola é a disparidade de forças entre os polos da lide, o Estado possui larga vantagem frente ao indivíduo, já que nesta escola, a relação obrigacional ocorre entre indivíduos pareôs.

Ainda nesse contexto, existe a Escola do Direito Financeiro, em que o Direito Tributário figura como parte do Direito Financeiro, que terá como principal objetivo debruçar-se sob as atividades financeiras do Estado, especialmente no quesito de arrecadação de receitas, sendo este, o entendimento dos notórios Enno Becker (1919) e Aliomar Baleeiro (1974). Assim como

6

a Escola do Direito Civil possui críticas, a do Direito Financeiro consiste na diferença entre os princípios consolidados no Direito Tributário, no qual se demarca limitações e consolida direitos, atingindo uma lógica e abrangência superior ao do Direito Financeiro.

A Escola do Direito Administrativo pauta o Direito Tributário como uma relação Fisco e Contribuinte, resumindo-se a administração tributária. Ao trilhar esse caminho, incide na subordinação do Direito Tributário frente ao Administrativo e igualmente ao ocorrido na escola anteriormente citada, os princípios do Direito Tributário são independentes e abrangentes, o que por sua vez, afasta essa subordinação.

Em verdade, a Escola Constitucional, por apontar caminhos de repartição de receitas, princípios, limitações ao poder de tributar, estabelece um vínculo com o Direito Tributário a ponto de gerar questionamentos recorrente sobre a constitucionalidade das leis, portanto, é o viés que caminha e alimenta o Direito Tributário como fonte superior. a partir de agora, explorar-se-á, de maneira breve, o complexo sistema tributário brasileiro com o fito de melhor ambientar o tema do TCC.

Eduardo Sabbag (2021, p. 141) determina as fases da relação jurídico-tributária, sendo elas a hipótese de incidência como o momento contemplativo em que o fato vai acontecer. Seguido do fato gerador como a definição da natureza do tributo na realidade - que ensejará a Obrigação Tributária - destinada ao sujeito envolvido na relação e gerara o Crédito Tributário que é propriamente o valor devido decorrente da relação tributária.

Eduardo Sabbag (2021, p. 146) aponta que a capacidade tributária representa a condição do contribuinte para arcar e figurar no polo passivo da relação jurídica, o que apresenta um sentido amplo acerca do determinado em lei e situação realística do contribuinte frente ao sistema tributário brasileiro. No tocante a importância da tributação, em determinados casos, a contribuição seria ínfima para o Estado e extremamente onerosa para o contribuinte, de modo a significar que o fisco estaria interferindo diretamente na qualidade de vida do sujeito passivo da relação jurídico tributária, a ponto de constituir transgressão a norma dos direitos básicos garantidos na Constituição da República Federativa do Brasil, como o acesso a alimentação. Para Paulo Caliendo (2022 p. 238) a relação jurídico tributária abrange temas como obrigações tributárias, crédito tributário, lançamento e causas de extinção, exclusão e suspensão do crédito tributário. A busca pelo equilíbrio das contas públicas deve ser realizada de forma responsável, respeitando os direitos dos contribuintes e seguindo os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, que deverão ser o principal balizador de qualquer sistema público.

7

## 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS

Nessa vereda, cumpre reforçar o papel da tributação no financiamento do Estado Democrático do Direito, uma vez que o tributo, a luz do Artigo 3º do Código Tributário Nacional, figura como "toda prestação pecuniária, compulsória em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada" (Brasil, 1966). Dessa forma, assume o papel de realocar receitas no quesito redistribuição de renda, atuar na manutenção de toda a máquina pública promovendo serviços, seja ele divisível ou não, para fim de promover o bem-estar social.

Sob esse prisma, a Constituição da República Federativa do Brasil, estabeleceu, de forma taxativa, para que da mesma forma se promova os Direitos Fundamentais através da tributação, essa arrecadação possua, divisões, limitações e regras procedimentais, visando proporcionar a maior segurança jurídica para todos os habitantes da sociedade, inclusive aqueles que serão diretamente beneficiados pela consequência da tributação, seja na forma de um benefício assistencial ou de uma mera reforma no bairro. Para tanto, foram atribuídos tributos específicos, para cada Ente da Federação, sendo eles, conforme o entendimento da teoria Pentapartida o Imposto, Taxas, Contribuição de Melhoria, Empréstimo Compulsório e Contribuições Especiais.

A primeira espécie tributária a ser abordada é o Imposto, está previsto no art. 16 do CTN, sendo um tributo não vinculado e portando, não é exigido uma contraprestação de uma atividade estatal, nesse passo, o relevante para a referida tributação é a incidência no fato

gerador. Nesse sentido, o emprego dos recursos da arrecadação serão empregados convenientemente a atividade financeira do Ente arrecadador, o que difere do pensamento popular a exemplo da atribuição dos leigos acerca do IPVA estar vinculado a melhorias e financiamento de melhorias e manutenções de pavimentações, estradas ou qualquer ato relacionado ao mobilidade automobilística, ainda que nada impeça que os valores arrecadados possam ser utilizados no emprego de melhorias em estradas, estes, não estarão vinculados. Dentre esses tributos, a segunda espécie de tributo é a taxa, possui a previsão legal no artigo 77 do Código Tributário Nacional; figura como tema problemático nos debates tributários, sendo um tributo que terá como característica e fato gerador o exercício do poder de polícia, no qual, se configura pela atividade fiscalizadora decorrentes da Administração Pública, a utilização efetiva do serviço, bem como o uso potencial de um determinado serviço, desde que seja utilizado pelo contribuinte de forma efetiva, tenha caráter divisível e tenha sido

8

colocado à disposição. Tendo como uma das principais características a não observância ao princípio da capacidade contributiva, afinal, levará em conta o custo efetivo do serviço prestado, ou seja, um tributo vinculado

A terceira espécie tributária é a Contribuição de Melhoria, a qual possui caráter vinculado e de forma prática e exclusiva deve se limitar ao valor da obra efetivamente realizada. e considerar a valorização imobiliária. Faz-se necessário destacar a peculiaridade desta espécie, que irá considerar como fato gerador a valorização financeira do imóvel e como base de cálculo o efetivo acréscimo ao valor do imóvel.

Avançando para a quarta espécie tributária, chegamos ao Empréstimo Compulsório, no qual, possui uma característica única, pois, no ato de sua instituição, a Lei Complementar que o editar, deverá conter de forma direta o prazo e condição para devolução da importância financeira suportada pelo contribuinte, desta forma, possui arrecadação vinculada. A par disso, só poderá instituir o referido tipo tributário quando se tratar de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, a iminência de guerra ou sua efetivação e nos casos de investimento público que possua caráter urgente com notória relevância nacional, cumpre ressaltar que essa espécie de tributo é de competência exclusiva da União.

A quinta e última espécie de tributos são as Contribuições Especiais, no qual possui arrecadação vinculada. Trazendo um importante adendo, o referido tributo, diferente da taxa, pode ter a mesma base de cálculo de imposto e para assumir uma função única, este, como dito, adotará o sistema de receita vinculada e irá remunerar o serviço a qual foi criada, podendo inclusive remunerar serviços públicos indivisíveis e não específicos.

Nesse sentido, uma grande parte da população brasileira, especialmente aqueles que estão no meio ao que se considera pobreza e riqueza, aqueles contribuintes que não ganham o suficiente para ser rico ou ter uma vida financeira média e ganham o suficiente para não figurar em situação de pobreza, como passar fome ou ser beneficiário de programas sociais, como o Bolsa Família e demais benefícios, são fortemente atingidos por não gozarem de isenções ou possuir um patrimônio consolidado que a tributação não signifique um enorme obstáculo. Com o advindo da crise financeira mundial, decorrentes de guerra e incontestável herança da pandemia de COVID-19, o Brasil ingressou em um assombroso colapso, em que itens básicos de consumo passaram a ser verdadeiro vilões para o bolso no cidadão.

De forma acessória, com a precificação elevada pelas mais diversas justificativas dos itens básicos de sobrevivência, existe a tributação, que somados estão atingindo não somente os referidos no parágrafo anterior, enquadrados abaixo da classe média e, de forma violenta, 9

aqueles que sobrevivem de auxílios e subempregos, afinal, a tributação está presente em praticamente todos os atos praticados dentro da sociedade brasileira.

## 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Paulo Caliendo (2022 p. 130) afirma que a repartição de competência é fundamental para o entendimento de como a União, Estados, Municípios e Distrito Federal irão obter suas receitas. Esbarrando nas limitações constitucionais ao poder de tributar, no qual a organização arrecadatária tomará formas e métodos respeitando a dignidade da pessoa humana na forma de dignidade do contribuinte, que saberá a quem pagar e de quem irá proceder com a cobrança e eventual recolhimento ou prestação de informação.

A autonomia das unidades federadas se dá em decorrência da competência própria, a qual, por sua vez, é garantida em razão da arrecadação de recursos públicos obtidas **por meio da** tributação, no qual garante a autonomia financeira que solidifica características do Federalismo. Cumpre ressaltar a responsabilidade do legislador ao solidificar um sistema rígido de repartição de receitas para então assegurar o mencionado caráter sólido do Federalismo no Brasil.

Vale lembrar, a competência tributária nada mais é que a atribuição da norma constitucional autorizadora do poder para legislar sobre as matérias tributárias. Como bem estabelece o jurista Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016, p.67), a melhor definição para competência tributária é a de um poder limitador, não devendo ser atribuído ao entendimento acerca do tema em apreço, um patamar de superioridade do ente tributante frente ao contribuinte.

Em linhas gerais, faz-se necessário pontuar que a doutrina, na forma da dissertação de Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016 p.56) destaca seis características, sendo elas a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício. As mencionadas características trazem consigo elementos de extrema importância nos quesitos de aplicabilidade da competência, como o da indelegabilidade, já que a competência tributária é indelegável, não podendo a União através de procedimentos normativos comuns e de menor complexidade, modificar o determinado no texto Constitucional.

Em paralelo a isso, pode-se tecer críticas quanto a algumas das mencionadas características da competência tributária, a exemplo da Privatividade, sabido que a União, valendo-se de suas prerrogativas, ainda que de forma extravagante, pode, **em caso de** guerra 10

externa ou a sua iminência, valer-se da base de cálculo e fato gerador dos impostos já existentes. Além disso, no tocante a inalterabilidade da competência, existem métodos para que se possa transformar, ampliar e até suprimir competências tributárias.

Além desse fator, realçando outra característica positiva da Constituição da República Federativa do Brasil do ano de 1988, preocupou-se em de forma clara em nomear os tributos, bem como apontar para qual ente da administração pública este seria destinado. Nesse contexto, cumpre apontar as nuances da competência comum para instituição de taxas e contribuição de melhoria, no qual, embora tenha livre competência, os entes federativos devem estar alinhados aos princípios, constitucionais, em especial o da legalidade e anterioridade.

Ricardo Xavier (2023, p. 82), reparte a competência tributária em privativa, na qual será a atribuição constitucional para instituição de impostos; comum, atribuída as taxas e contribuições; exclusiva, figurando como predeterminação de um único ente o legitimado para criação de determinado imposto, a exemplo do Empréstimo Compulsório; o residual, que compete exclusivamente a União; extraordinária, no qual, possibilita que a União crie o imposto de guerra e a cumulativa que são particularidades pertencentes ao Distrito Federal, que irá desempenhar as atribuições atinentes ao Estado e Município.

Nesse contexto, é importante ressaltar alguns tributos de competência tributária privativa, a luz da Constituição Federal de 1988, pertence a União a competência de instituir o Imposto de importação de produtos estrangeiros; exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, nos termos de lei complementar; Impostos Extraordinários, aos Estados, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores; transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos, aos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana; transmissão intervivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; serviços de qualquer natureza, não compreendidos pelo ICMS, definidos em lei complementar.

11

### 2.3 LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR

Ao ser imparcial quanto a existência do fato gerador e cobrança persuasiva do tributo, é rotineiro encontrar excessos cometidos na prática das execuções fiscais e serviços de fiscalizações. Por esta razão e de forma brilhante o legislador constituinte estabeleceu limitações ao poder de tributar, que estarão previstos na Constituição Federal, na seção II, artigo 150 e seguintes, entretanto o referido artigo e seus incisos são os que mais evidenciam essa preocupação em estabelecer limites constitucionais ao que o Ente Público não deverá fazer, sendo expresso e taxativo.

Para a justa tributação, faz-se necessário considerar as limitações ao poder de tributar, sendo a principal delas os princípios constitucionais, a qual resulta em uma barreira na atuação





estatal, fornecendo parâmetros para uma tributação justa e coerente. Nesse contexto, pode-se destacar os princípios os quais servirão de baliza para que o legislador não cometa excessos ao exigir o cumprimento da obrigação tributária, desta forma, os princípios da anterioridade, legalidade, irretroatividade, igualdade e capacidade Contributiva, o do não confisco.

O respeito ao princípio da anterioridade, o qual possui sua previsão legal no Artigo 150, inciso III, alíneas "b" e "c", da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988), estabelece que os instituição ou majoração de tributos possam ser feitas no exercício subsequente. Nesse passo, notou-se brechas no tocante a prática legislativa acerca desse dispositivo, ocasionando a instituição de tributos no último dia do exercício financeiro, ocasionando a instituição ou majoração 24 horas após a edição da norma; desta forma, a Constituição estabeleceu a anterioridade nonagesimal, em que a lei deverá respeitar 90 (noventa) dias para instituição ou majoração do tributo, blindando o contribuinte de sofrer cobranças supresas, salvo suas exceções.

A observância ao princípio da legalidade, com previsão no artigo 150, inciso I, da CRFB/88, destaca que nenhum tributo pode ser instituído ou majorado sem lei que anteriormente o estabeleça. Sobre o assunto, Ricardo Xavier (2023 p.82) aponta que somente a lei em sentido estrito, seguindo o devido rito, poderá instituir, extinguir, majorar ou reduzir o tributo, assim como o princípio da Anterioridade, o da Legalidade também possui suas exceções, a exemplo da alteração de alíquota por parte do Poder Executivo.

Assim com os dois princípios ora mencionados, destacam-se e reafirma-se outros princípios, que são eles o Princípio da Legalidade, que de forma reiterada, destaca ser, apenas, permitida a cobrança de tributos por meio de lei; ou seja, a criação de impostos, taxas e contribuições sociais só pode ser feita por meio de lei em sentido estrito, respeitando-se os

12

requisitos formais e materiais previstos na Constituição. Avançando ao Princípio da Anterioridade: os impostos só podem ser cobrados após decorrido um prazo mínimo de 90 dias da publicação da lei que os instituiu ou aumentou.

No Princípio da Irretroatividade, os tributos não podem ter efeito retroativo, ou seja, não podem ser cobrados em relação a fatos geradores ocorridos antes da publicação da lei que os instituiu ou aumentou. Alcançando o Princípio da Capacidade Contributiva os impostos devem ser cobrados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, levando em consideração o seu patrimônio, renda e gastos.

Adentrando o Princípio da Não Confiscatoriedade, os tributos não podem ser tão elevados a ponto de inviabilizar a atividade econômica do contribuinte, de outro modo, o Princípio da Uniformidade Geográfica, os impostos devem ser cobrados de forma igualitária em todo o território nacional. Tendo também suas exceções previstas em espalhado no texto constitucional, para o objetivo em tela, resta necessário que essas limitações como a eventualidade de uma guerra, calamidade pública, e demandas que são de extrema urgência, alguns desses princípios serão relativizados, entretanto, deverão manter a interpretação restritiva.

Para Eduardo Sabbag (2021, p. 1) as limitações ao poder de tributar representam uma proteção ao cidadão, comunidade e entidades instituidoras e cobradoras. Em sentido amplo, todos aqueles que compõem a relação de interesse tributário, estando prevista na Constituição



Federativa da República Brasileira de 1988, nos artigos 150, 151 e 152 materializam-se nos princípios da legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade, bem como os institutos da proibição do confisco, liberdade de tráfego e imunidades.

Nesse passo, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 2013) afirma a importância dos princípios jus tributários, chamando a atenção para conexão entre os princípios previstos na constituição de cunho tributário e os métodos constitucionais de limitação ao poder de tributar. Ainda que os princípios não configurem um comportamento, representam um balizador de interpretação para aqueles ditos operadores do direito, ainda que estes, no geral, não representem ou estejam classificados como lei, porém, enquanto definições legais, são e devem ser utilizados na aplicação e interpretação do Direito.

### 3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Avançando sobre o entendimento que os atos sociais estão estritamente ligados a tributação, a Fazenda Pública, ao se deparar com a necessidade de custear todo o mecanismo e

auxiliar no lado social, esbarra em déficits orçamentários, sonegações e situações alheias a realidade comum com a chegada de uma pandemia que afetou fortemente o bolso dos contribuintes. Nesse passo, as medidas adotadas pelo fisco para assim obter a satisfação do crédito tributário costumam ser exacerbadas, se valendo da justificativa no princípio do Direito Tributário da Indisponibilidade do Crédito Tributário.

Para aquele indivíduo que figurará como o próprio Estado, pouco importa o quadro social ou realidade vivida, apenas deverá observar se a pessoa física ou jurídica incidiu em alguma das hipóteses de fato gerador que configure a tributação. Um indivíduo não pode dispor de uma importância financeira ligada a arrecadação devidamente normatizada e amparada pela Constituição da República Federativa do Brasil.

Paulo Caliendo (2022, p. 213) aprofunda as problemáticas que permeiam o ramo do Direito Tributário, trazendo conceitos e apontando as práticas abusivas em matéria tributária, afirmando que o sistema brasileiro não se dedica a um estudo aprofundado acerca das práticas abusivas do tema em apreço, o que torna os procedimentos indevidos ainda mais amplo que o imaginário atual. O conflito entre auto planejamento da vida financeira privada e o dever de pagar impostos, o que rotineiramente coincide com práticas de evasão, elisão e elusão tributária. No caso em apreço, cumpre salientar os privilégios do crédito tributário, os quais asseguram à Fazenda Pública a preferência de recebimento em determinados casos; desta forma, a inteligência do Código Tributário Nacional, em seu artigo 186, estabelece o crédito tributário como preferencial a qualquer outro crédito, seja qual for sua natureza, ressalvados os decorrentes da legislação trabalhista. Nesse contexto, com a ressalva das exceções, a construção normativa para que a máquina pública não tenha a sua principal fonte de renda comprometida com nuances cíveis, seja ela no âmbito da falência ou na abertura de um inventário, a qualquer sorte, a Fazenda Pública terá o seu anseio atendido.

Nesse sentido, o crédito tributário goza de garantias em que toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito, assegurado direitos como o bem de família no tocante a penhora de imóveis. Nesse passo, responderá pelo débito tributário, além das

peças físicas e jurídicas, o espólio, a massa falida, ainda que o bem goze de cláusula de impenhorabilidade ou inalienabilidade, com ressalva do mencionado bem de família, que também se encontram elencados pelo CPC, em seu Artigo 833.

14

### 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

De forma direta, Ricardo Xavier, em sua obra ?Direito Tributário série manuais de direito? (2023 p.150) classifica que o crédito tributário é o valor constituído, que o contribuinte deve pagar ao Estado, oriunda da relação obrigacional entre o fisco e o contribuinte. Analisando as partes do crédito tributário, pode-se identificar o Fato Gerador, no qual através de dispositivo previsto em lei, a sua incidência levará ao nascimento da referida obrigação tributária; nascida a obrigação, os parâmetros para obtenção dos valores do crédito tributário se darão mediante a Base de Cálculo, o que irá originar a Alíquota, na qual determinará o percentual incidente sobre o tributo; feito isso, encontra-se o valor em pecúnia atribuído ao crédito tributário, sendo, portanto, o valor que o contribuinte deve ao Estado.

Ademais, para que toda essa construção se torne exigível, deve existir o lançamento fiscal, procedimento da organização pública que irá formalizar o crédito tributário, notificando e estabelecendo a exemplo, datas para o pagamento do tributo, como no caso do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Outro desdobramento importante a respeito do crédito tributário é a extinção, podendo ocorrer com o pagamento, compensação, remissão, anistia, prescrição e decadência.

Ainda sobre o lançamento fiscal, Ricardo Xavier (2023, p.155) destaca três modalidades de lançamento, sendo elas a de Ofício ou Direto; por Declaração ou Misto e por Homologação ou ?autolancamento?. Nesse contexto, o lançamento de ofício é aquele realizado de pelo ente tributador, em que será inerente todos atinentes a tributação, de modo a identificar o sujeito passivo, perceber a incidência no fato gerador, atribuir a base de cálculo, hipótese de incidência e devida adequação de alíquota.

No lançamento por Declaração ou Misto, com previsão legal no Artigo 147 do Código Tributário Nacional, a qual enquadra o lançamento realizado pelo sujeito passivo da relação tributária, presta as devidas informações inerentes ao tributo a autoridade tributária. Desta forma, o ente tributante, irá revisar todo o procedimento, concretizando assim o trabalho em equipe do fisco e contribuinte, restando fixada a obrigação de pagar, apenas, posteriormente ao exame da autoridade fiscal.

A par disso, é de bom alvitre ressaltar as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Sabido os passos necessários para a constituição e exigibilidade, podendo o fisco exercer a sua soberania para usando os seus mecanismos administrativos e judiciais converter o referido em dinheiro ? e como visto, o crédito tributário não pode ser considerado inexigível ou considerado de livre disposição mediante iniciativa/vontade dos operadores do poder público

15



? desta forma, faz-se necessário medida que figurarão como freios e contrapesos ao ímpeto de exigir a referida cobrança.

Em seu Artigo 151, o Código Tributário Nacional elencou as hipóteses de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, atuando como bloqueador ao ente público de cobrar o valor oriundo da relação jurídico tributária ao contribuinte. Esse fenômeno impossibilita, inclusive, de forma prática que o fisco se utilize de suas ferramentas como a emissão de Certidões Positivas da dívida ativa, obrigando-o a exemplo, conceder emissão de Certidão Positiva com Efeito de Negativa, possibilitando que o contribuinte goze das prerrogativas de não ter débito por hora exigível junto ao ente tributante.

Acerca da extinção do crédito tributário, Bruno Maciel Dos Santos (2013, p. 17) considera a satisfação do crédito tributário efetivada quando quaisquer dos elementos constitutivos estiverem ausentes, fato que descaracteriza a obrigação tributária. A par disso, respeitando o princípio da legalidade, por hora, já trabalhado, a extinção do referido crédito, necessita estar, assim como a instituição ou majoração do tributo, abarcado em lei no seu sentido estrito.

Valendo-se novamente dos ensinamentos do Ricardo Xavier (2023, p. 174-191), tem-se por inegável que as modalidades de extinção do crédito tributário estão subdivididas no pagamento, compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado e dação em pagamento de bens imóveis. Nesse sentido, a consolidação de ideias acerca da extinção da obrigação tributária começam a ser delineadas de modo a não restar dúvidas quanto a satisfação ou inexigibilidade do crédito tributário.

Para isso, cumpre entender que a modalidade ?pagamento?, primordial instrumento de satisfação, inclusive, preferida pela administração pública. Na forma do artigo 162 do Código Tributário Nacional, o crédito tributário pode ser ?efetuado em moeda corrente, cheque, ou vale postal e nos casos previsto em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico? (Brasil, 1966); não obstante a isso, também poderá ser realizado através de procedimentos eletrônicos bancários, podendo, no caso do descumprimento ao pagamento, o montante será acrescido de multa, e também acrescido o juros de mora, cabendo ao sujeito passivo da relação, efetuar o pagamento ou buscar meios legais de contestação.

A segunda modalidade é a compensação, na qual, a Administração Pública, analisando o caso concreto em particular, poderá, a rigor da Lei, aplicar o referido instituto, desde que seja entre crédito tributário e crédito líquido e certo, pertencente ao sujeito passivo. Vale ressaltar, 16

acerca dos créditos oriundos de contestações judiciais, que ainda não possuem o seu trânsito em julgado, ou seja, a compensação do tributo, apenas, poderá ser feita com o trânsito em julgado da decisão que referendar o objeto da contestação.

O próximo modelo de extinção do crédito é realizado através da Transação a qual pode ser conceituada de uma forma resumida como uma espécie de acordo entre as partes. Para esse método, deve ser seguido o princípio da impessoalidade, respeitando preceitos como a ausência de juízo de valor ou conveniência e o mais importante, sendo o crédito tributário receita



indisponível, este não pode ser relativizado mediante a vontade do agente público e sim deverá seguir o texto normativo, cabendo ressaltar que a Lei atribuirá o agente competente a autorizar a referida transação.

Assim como a transação, a lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder remissão, seja ela total ou parcial. Nesse contexto, será observado os seguintes critérios estabelecidos pelo artigo 172 do Código Tributário Nacional, sendo estes a situação econômica do sujeito passivo; erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato; à diminuta importância do crédito tributário; considerações de equidade, em relação as características pessoais ou materiais do caso e condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante? (Brasil, 1966).

O instituto da decadência, salvaguarda a segurança jurídica das relações judiciais, estabelecendo a perda do direito de pleitear em juízo em decorrência do decurso do tempo, figurando como um verdadeiro freio e contrapeso para evitar que a qualquer tempo o Fisco exerça a liberdade de constituir o crédito em face do sujeito passivo. A inércia da Administração, seja por qualquer motivo, não pode ser suportada pelo polo passivo, ocasionando a perda do direito de constituir o crédito, nesse passo cumpre destacar que o prazo decadencial está previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional, no qual, fixa o referido em 5 (cinco) anos (Brasil, 1966).

O próximo modalidade goza do mesmo prazo estabelecido no instituto anterior, entretanto, a sua previsão normativa será encontrada no artigo 174 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva?. Desta maneira, cumpre estabelecer o doutrinário trazido por Ricardo Xavier, o qual manifesta que a prescrição tributária é a perda do Direito do Fisco ajuizar a ação de execução fiscal?.

A conversão do depósito em renda, a luz dos ensinamentos de Ricardo Xavier (2023, p. 189), consagra-se mediante o advento da vitória do fisco, seja ela na esfera administrativa ou judicial, funcionando inclusive como um sinal de boa fé para que o ente tributante não ajuíze

17

uma execução fiscal. O referido instituto não se confunde com o pagamento antecipado e homologado, no qual serão inerentes aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nesse passo, o valor pago de forma antecipada só funcionará como meio de extinção do crédito tributário mediante a ulterior homologação do fisco.

Para Ricardo Xavier (2023, p. 190) a consignação em pagamento quando julgada procedente, este instituto ocorre quando o ente tributante, inviabiliza o pagamento do tributo, não tendo o contribuinte, mesmo querendo pagar, a possibilidade administrativa de efetivar o pagamento. O referido procedimento deve ser realizado através de uma ação judicial e ao ser julgada procedente, acarretará a satisfação do crédito tributário e consequente extinção, obrigando o setor administrativo do Fisco, geralmente a Dívida Ativa, proceder com eventuais baixas de débitos, desbloqueios ou remoção de qualquer outro meio coercitivo utilizado na busca da satisfação do crédito tributário.

Situação semelhante pode ocorrer quando o contribuinte, valendo-se das vias administrativas, oferece defesa quanto a existência do débito e, sendo assim, ao lograr êxito em todas as instâncias, ocasionando uma Decisão Administrativa Irreformável, o ente tributante



deve proceder com a baixa e extinção dos débitos fiscais. Adentrando o campo da Decisão Judicial Transitada em Julgado, de modo a que, assim como no âmbito administrativo, o sujeito passivo da relação tributária, obtenha êxito na demanda judicial, tendo a decisão atingido o trânsito em julgado, restará ao fisco, além de suportar as consequências oriundas da perda de um processo judicial, proceder com as devidas baixas e considerar o crédito como extinto. Outra hipótese de extinção do crédito tributário, materializa-se pela dação em pagamento de bem imóvel, em que a lei estabelecerá o procedimento e condição adequada para efetivação da dação. O grande quesito dessa alternativa se dá em razão do sujeito ativo da relação tributária apenas estará autorizado a aceitar bem imóvel, em regra, não sendo aceito bem móvel ou a prestação de serviços com o intuito de satisfazer e extinguir o crédito tributário. Ainda nesse contexto de satisfação do crédito tributário, cumpre esclarecer as diferenças entre anistia e isenção, meios pelos quais se impede a constituição do crédito tributário; ou seja, o momento do acontecimento desse instituto se dará anteriormente a constituição do crédito tributário. A previsão legal da referida exclusão é obtida no artigo 175 do Código Tributário Nacional e é de extrema importância salientar que o agente beneficiado com um desses institutos permanece sujeito às obrigações acessórias (Brasil, 1966). A isenção deve observar uma previsão legal, na qual deverá conter todos os requisitos para concessão do referido benefício; para Ricardo Xavier (2023, p. 194), "a Lei que instituir a isenção impede que o crédito tributário venha a nascer, extraindo da hipótese de incidência um, 18

ou mais de um, dos seus elementos mínimos?". Nesse contexto, a isenção age inibindo a consolidação do rol taxativo para o nascimento do crédito tributário, figurando, portanto, como uma política de governo.

Em uma perspectiva totalmente diferente à anteriormente apresentada, a anistia comporta-se como um perdão legal, cumprindo salientar que o entendimento acerca seu não cabimento aos atos tipificados como crime ou qualquer meio doloso ou viciado. Dito isso, o presente instituto ataca a constituição do crédito de caráter punitivo, motivo pelo qual, para isso, a consolidação do mencionado pode ser obtida através da leitura do artigo 180 do Código Tributário Nacional, no qual aponta que a anistia abrange as infrações cometidas anteriormente a vigência da lei que a concede.

Visando construir um entendimento acerca do crédito tributário, é de extrema importância fixar um entendimento em relação ao caminho para constituição desta, nesse passo, cumpre ressaltar o entendimento do sistema normativo brasileiro, no qual estabeleceu que compete exclusivamente a autoridade administrativa constituir o crédito tributário. A par disso, o caminho percorrido até a exigibilidade da pecúnia se dá da seguinte forma, constatado a hipótese de incidência mediante execução do fato gerador, se cria a obrigação tributária que através do lançamento realizado, como dito, pelo órgão competente da administração pública, surge o crédito tributário.

Dito isso, vale ressaltar, o distanciamento entre uma relação obrigacional tributária de uma relação obrigacional cível. Nesse contexto, a relação entre civis pode ser modulada de acordo as vontades das partes, ao contrário disso, as relações tributárias são formadas por uma das partes em que não pode abrir mão do débito fiscal, visto que essencialmente a verba pública goza de indisponibilidade, característica que impossibilita a resolução da lide através de acordos

judiciais que possam onerar a Fazenda Pública no tocante ao crédito tributário já constituído. Tornada a obrigação tributária exigível, o procedimento para obtenção da satisfação desse crédito se dá através de procedimentos administrativos de cobranças, não sendo suficientes, o ente federado, fazendo uso de suas Procuradorias, iniciam o processo de Execução Fiscal, no qual, ensejará a satisfação do crédito tributário de forma a ser mais persuasivo, possibilitando o bloqueio de bens móveis ou imóveis, protestos em cartórios, dentre outras medidas constritivas. A judicialização do processo demonstra a efetivo funcionamento da máquina pública na busca pela satisfação do crédito tributário.

19

### 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para instrumentalizar os procedimentos necessários para a satisfação do crédito, a Fazenda Pública, dispõe de mecanismos impositivos que darão legitimidade a pleitear judicialmente essa busca pela quitação tributária, entre elas, está um dos instrumentos fundamentais a propositura da Ação Judicial de Execução Fiscal, que além da Petição Inicial, deverá conter o título executivo extrajudicial, chamado de Certidão de Dívida Ativa ? CDA, que terá além da presunção de veracidade, a característica da liquidez do quanto é devido, considerando juros moratórios e a respectiva correção. Entendido a finalidade do imposto e o principal instrumento utilizado para propriamente buscar a satisfação do crédito tributário e o utensílio indispensável para municiar a movimentação jurídica é possível vislumbrar que existe um conflito entre cobrar de forma severa o contribuinte, para que os serviços públicos possam ser prestados para o mesmo indivíduo.

Nesse passo, é de bom alvitre ressaltar as nuances da Administração Pública, a qual terá o papel de fiscalizar e inscrever em dívida ativa, cabendo a emissão de certidão positiva ou negativa. A autoridade administrativa nesse contexto, deve respeitar e seguir determinados procedimentos que serão fundamentais para o lançamento fiscal e assim a constituição do crédito tributário, a exemplo do agente público que ao fiscalizar determinada atividade do contribuinte, encontre divergências as normas legais e proceda com eventual sanção ao estabelecimento, deve documentar o procedimento, com o fito de servir como lastro probatório a um processo administrativo.

A dívida ativa possui a previsão legal no artigo 201 do Código Tributário Nacional (Brasil, 1966), o qual estipula que ?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.?. Dessa forma, realizado o procedimento administrativo para consolidação da obrigação tributária, o sujeito passivo não apresente impugnação ou não satisfaça o saldo devedor, a autoridade administrativa encaminhará o registro do contribuinte para lavratura em dívida ativa, a qual, como dito, goza de presunção de liquidez e certeza da dívida, com a ressalva da existência de prova inequívoca em contrário.

Elencados os procedimentos administrativos usados pela Fazenda Pública para tornar o



crédito tributário executável e, portanto, possibilitar a satisfação do referido, cumpre ressaltar o procedimento judicial adequado para obtenção da finalidade em apreço. Desta forma, faz-se 20

necessário apontar o rito judicial competente aos Entes tributantes no socorro no crédito tributário, para assim fechar ciclo tributário.

A ação em apreço é a de execução fiscal, a qual deverá ser protocolada pela Procuradoria a qual o ente tributante estará vinculado e deverá conter obrigatoriamente a petição inicial e a certidão de dívida ativa; para Celso de Barros Correia Neto (2012, p. 229), "o Estado se utiliza do processo judicial para forçar a transferência compulsória para si de parcela do patrimônio do contribuinte. Na execução fiscal, pretende-se que seja satisfeita obrigação fiscal já devidamente constituída pelo lançamento e realizada a inscrição em dívida ativa?".

Nesse sentido, Andreia Cristina Scapin (2016, p. 110) estabelece que o *modus operandi* da Administração Pública está sujeito à observância da norma e engessado na consecução do interesse público. Desta forma, através do instituto da autotutela o Poder Judiciário reconhece a liberdade da Administração Pública tributária em oportunizar a resolução, eventual discussão e a constituição do crédito tributário, no qual será considerado título extrajudicial, que gozará certeza e liquidez, antes de se levar ao Poder Judiciário.

Em verdade, o legislador estabeleceu mecanismos de atuação da Administração Pública e o ato tributação como de interesse público, segue as premissas de procedimentos. Nesse passo, para Andreia Cristina Scapin (2016, p. 205) leciona que "transcorrido *in albis* o prazo para pagamento do tributo "devido", decorrente de uma cobrança legítima, justifica-se a atuação obrigatória do agente público na aplicação de medidas dirigidas à satisfação do crédito tributário, sendo, de consequência, lícito o dano causado por não configurar a lesão de direitos subjetivos do contribuinte (ou responsável).".

Em linhas gerais, procedendo de acordo ao mencionado anteriormente, a Fazenda Pública estará de acordo ao sistema normativo vigente e de certo, estará dentro do cumprimento legal das suas atribuições; sendo assim, exercendo um ato lícito resguardado pela Lei, na qual servirá de embasamento a consolidação do crédito tributário e autorizará o fisco a proceder, em um eventual cenário de inadimplência, com medidas constritivas de direitos e bens. Desta forma, o dano suportado pelo contribuinte estará dentro do estabelecido no sistema normativo, de modo que o fisco não irá incorrer em qualquer dos institutos de responsabilização pelo dano provocado.

Nesse ponto, cumpre estabelecer o entendimento da atuação do fisco em detrimento do cumprimento da obrigação tributária conforme o entendimento de Andreia Cristina Scapin:

A análise desta hipótese torna-se interessante devido à existência de um conflito de interesses entre a licitude do agir administrativo, ou seja, o interesse público de aplicar as medidas e utilizar os instrumentos previstos em lei destinados ao cumprimento da

21

obrigação fiscal ? que constitui obrigação do agente público na ocorrência do fato gerador sem margem de liberdade sobre a cobrança do tributo, dum lado ?; e, o exercício de direitos fundamentais à propriedade e à liberdade, inclusive à livre



iniciativa, por parte do contribuinte, no sentido de que tais direitos não podem ser sacrificados além da ação legítima do Fisco, de outro lado (Scapin, 2016, p. 206).

Nesse contexto, a observação da análise de conduta exercida pelo fisco, se mostra essencial, não somente para inibir condutas ilícitas, como também, para conduzir o próprio exercício da administração pública. Desta forma, promovendo e exercendo a atividade de tributar de modo condizente aos direitos e garantias estabelecidos em todos os textos normativos.

### 3.3 ESTRATÉGIAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A par disso, o que podemos observar é um Estado, que pune com rigor, em meio aos protestos da Certidão de Dívida Ativa, que limitarão o acesso ao crédito, que por sua vez, poderá ser uma saída para uma Pessoa Jurídica adquirir recursos financeiros e sanar a inadimplência. Quando ao exemplo da prática tributária no Estado da Bahia, especificamente do Município do Salvador, é visto uma demasia no ajuizamento de ações fadadas aos fracassos por extrapolarem a determinação do art. 234 do Código Tributário E De Rendas Do Município Do Salvador, determina que a empresa que não recolher tributos ou prestar declarações no período de dois anos, restará enquadrada como inativa e posteriormente cancelada, ora, a própria não observância do dispositivo local, representa um abuso nos meios utilizados para obtenção do crédito tributário, em diversos casos, o que se observa é a resolução administrativa do débito, no qual o contribuinte com medo de uma possível sanção judicial, realiza o pagamento do tributo, sem o menor conhecimento de que aquele tributo cobrado posteriormente aos dois anos de inatividade, não tem validade.

Nesse passo, quando o ente público, por não dispor da mão de obra necessária, passa a de forma unilateral e sem critérios técnicos aumentar o valor de venal de bens imóveis para que assim possa cobrar um valor de ITIV (ITBI) ou IPTU mais atraente para os interesses dos cofres públicos, tornando o ato uma mera imposição ao pagamento majorado do imposto, até que o poder judiciário possa firmar um entendimento que regule ou impeça a referida cobrança. Então até que essa prática seja de fato freada, valendo-se da presunção de legalidade, o Estado, no sentido amplo da palavra, realiza diversos atos abusivos em que o contribuinte não tem escolha a não ser pagar o tributo e discutir judicialmente, sob a pena de sofrer uma cobrança judicial através de uma execução fiscal, em que costuma ser um processo bastante rigoroso e com intuito

22

de fato de invadir os cofres do contribuinte e sanar a dívida acrescida de todos as multas e honorários advocatícios.

Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 205) estabelece dois fatores que influenciam o poder de tributar e decorrem de abusos historicamente praticados, são eles a forte constitucionalização das normas tributárias e o errôneo gerenciamento dos princípios pelos poderes Executivo e Legislativo. Nessa linha de raciocínio, cumpre observar a conduta da Fazenda Pública em juízo, observando a incidência de fatores como a conduta do agente público, dano ilícito ao contribuinte e o nexos de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano, bem como a observância quanto ao dever do contribuinte em figurar no polo



passivo de uma demanda jurídico tributária.

Sabida a peculiaridade da conduta do agente público, no uso de suas atribuições fiscais, no qual geram imensas consequências na esfera jurídica, administrativa, cível e pessoal, ou seja, são capazes de produzir danos ao contribuinte. Como mencionado no curso do presente artigo, a estruturação do Estado para satisfação do crédito tributário, especialmente quando, supostamente, o contribuinte incide no fato gerador, oferecendo gênese à obrigação tributária caso esta movimentação do fisco esteja equivocada, esta ocasionará um risco ao patrimônio do contribuinte, podendo sofrer constrições como o impedimento de concorrer em processos licitatórios, acesso a crédito junto a instituições financeiras, inclusive para pessoas jurídicas o impedimento em participar de programas de governo que possibilitem vantagens específicas, como no caso organizações sem fins lucrativos, indisponibilidade de bens e direitos.

Entendido o fator da conduta do agente público, seja ela por ação ou omissão ? este como nos casos em que a administração pública se recusa a receber um pagamento por um crédito tributário ? notadamente destoante aos princípios da Administração Pública, em que vão envolver todas as nuances da relação fisco e contribuinte restará extrair o quão de dano foi suportado pelo contribuinte. Nesse passo, caberá ao contribuinte as seguintes ações, declaratória de inexistência de relação jurídica, cabível para Declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes, e deverá ser protocolado antes do lançamento fiscal; anulatória de lançamento fiscal, cabível para anulação do lançamento/crédito fiscal após o lançamento, também, quando houver uma execução fiscal, que não foi garantido o juízo, devendo ser distribuída por dependência; anulatória de decisão administrativa denegatória de restituição e visa anulação da decisão administrativa que negou a repetição do indébito. Ainda sobre as ações do contribuinte, tem-se o mandado de segurança, cabível contra ato coator de autoridade que fere direito líquido e certo não abrigado por habeas corpus e habeas data, observando o prazo decadencial de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser

preventivo ou repressivo; repetição do indébito, no qual visa repetir o indébito tributário quando houver pagamento indevido ou maior que o devido; consignação em pagamento, cabível para consignar em juízo o crédito tributário, quando o sujeito passivo quer pagar e o fisco não quer receber, quando o sujeito passivo é exigido por mais de um sujeito ativo e ele não sabe a quem pagar; embargos à execução fiscal, na qual é ação autônoma, distribuída por dependência à ação de execução fiscal, possui a necessidade de garantia do juízo e terá sua oposição em 30 dias e a exceção de pré-executividade, na qual será uma petição, ajuizada na ação de execução fiscal, tratar de matéria conhecidas de ofício pelo juízo, não cabendo dilação probatória, sem prazo para interposição. A par disso, consolida-se todo o aparato e possibilidades jurídicas de salvaguardar o bem jurídico tutelado do contribuinte.

Ante o exposto, outro comportamento a ser observado é o padrão de ajuizamento, no qual a Administração Pública dotada de seu aparato funcional promove um ajuizamento em massa de execuções fiscais sem que haja uma notória investigação da incidência do tributo ou um real critério de judicialização. Ainda que essa conduta seja resultado da ausência de servidores ou aparato público de investigação, não cabe ao contribuinte arcar, suportando o ônus da ineficiência do Estado, utilizando o instrumento de consulta pública do PJE, não é difícil constatar uma série de sentenças onde as execuções são declaradas extintas pela perda



do objeto da ação, ou seja, o fisco, percebendo o erro e a iminência de condenação em honorários advocatícios, retira o débito dos cadastros do ente tributante e para consolidar esse entendimento, observa-se a prolação da sentença no processo (Brasil, 1968), no qual a Sentença foi prolatada em 28 de junho de 2023, colocando em risco aspectos da segurança jurídica e provocando riscos ao patrimônio do contribuinte, visto que o processo perdurou-se entre os anos de 1968 e 2023.

Nessa vertente, a constituição do crédito tributário, como visto, se dá mediante a consolidação do fato jurídico tributário em uma Certidão de Dívida Ativa. Nesse passo, ao buscar satisfazer a necessidade de arrecadação, mesmo não tendo um aparato administrativo suficiente para uma constituição do crédito tributário com uma maior exatidão, a Administração Pública incorre em produções de Certidão de Dívida Ativa - CDA viciadas.

Nesse contexto, para Isadora Nicoli Da Silva (2021, p. 28-35) existem dois tipos de vícios na Certidão de Dívida Ativa, classificados como sanáveis e insanáveis. Desta forma, enquadra-se como sanável aquele no qual é possível, através de uma emenda ou substituição do título extrajudicial no processo, objetivando sanar o vício, sem que exista prejuízo para o trâmite do processo, em paralelo, os vícios insanáveis, dentre eles a mera apresentação genérica do texto legal, sem que exista um devido enquadramento na conduta típica de incidir em um

24

fato gerador tributário, impossibilitam o prosseguimento da Execução Fiscal, de modo a moldar incertezas quanto a constituição do crédito tributário e, nesse sentido, cabe ao devedor apontar mencionado vício.

Ainda nesse ponto, cumpre salientar as questões que envolvem a defesa em uma execução fiscal, na qual possui vícios na sua fundamentação, especialmente quanto a constituição do crédito tributário. A par disso, resta notório e parece ser prático demonstrar a ilegitimidade passiva do então executado; ocorre que além do risco de diminuição do patrimônio ? este fato que inclusive embasa o pedido liminar do executado, de modo a cumprir os requisitos desta, os denominados periculum in mora e fumus boni iuris ? existem diversas outras problemática que incidirão em um ônus extremamente excessivo.

A Dra. Andreia Scarpin (2023), no artigo de título ?Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte?, aponta as seguintes situações suportadas pelos contribuintes, a qual demonstra a excessividade de atuação do fisco ?ajuizamento de execução fiscal em relação a crédito tributário com exigibilidade suspensa apesar do regular pagamento pelo contribuinte das parcelas do débito incluído no Refis; de IPTU de imóvel que foi objeto de desapropriação pelo município há mais de 10 anos; por dívidas tributárias já adimplidas dada a falta de regularização dos cadastros do Fisco etc.?

Em paralelo ao entendimento doutrinário, quanto a responsabilização do Estado por danos morais, a jurisprudência do STJ caminha em igual sentido, a exemplo do julgado do REsp 773.470/PR da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, também citado pela Dra. Andreia Scarpin, consagrando o entendimento no qual se reconhece o dano moral presumindo nos casos em que a Execução Fiscal for indevida.

#### 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR



Frente às ilicitudes, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 faz frente às cometidas pela Fazenda Pública no exercício do poder de tributar, devendo esta respeitar os princípios constitucionais e normas infraconstitucionais estabelecidas para salvaguardar os direitos dos contribuintes. Nesse passo, a resposta constitucional ao fato em apreço inicia-se nos princípios constitucionais, como o devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

25

Ao estabelecer a existência de um devido processo legal, o qual é inerente ao conceito de justiça a existência de garantias como a ampla defesa e contraditório, os quais assegurarão que o cofre do contribuinte não seja invadido ou os bens e direitos constrictos antes que se desculta administrativamente ou judicialmente o objeto do litígio. Desta forma, o fisco deve observar os direitos dos contribuintes para promover a cobrança de tributo ou aplicar as penalidades previstas em lei, nesse sentido, enquadra-se a Teoria do risco administrativo, na qual:

Teoria do risco administrativo: São admitidas excludentes de responsabilidade, em razão de caso fortuito ou força maior, culpa exclusiva da vítima e culpa exclusiva de terceiro. Teoria do risco integral: não são admitidas excludentes de responsabilidade, e o Estado deve indenizar todo e qualquer dano sofrido pelo administrado, ainda que causado por culpa ou dolo da vítima (Meirelles, 2010, p. 682-683 apud Bortoleto, 2015, p. 670).

Em seguida, a observação ao princípio da legalidade e isonomia, através do qual a Fazenda Pública deve agir de acordo com a legislação tributária e exigir apenas o que estiver estabelecido em lei, respeitando os ritos pré-estabelecidos nos textos legais. Além desse fator, os contribuintes devem estar enquadrados de forma igualitária, afastando arbitrariedades, assegurando ao contribuinte, que não terá surpresas de tributações criadas ao prazer do fisco, bem como, não encontrará favorecimento ou dificuldade.

Entendido que o contribuinte incidiu no tipo tributário e este, devendo e estando obrigado a realizar o recolhimento/pagamento do tributo e este não o fizer, desencadeando sanções, estas, deverão respeitar a proporcionalidade. Desta forma, a penalidade aplicada deve ser proporcional ao fato típico cometido e sua eventual gravidade.

Nesse contexto, a previsibilidade, assegura que as normas estejam claras, de forma a assegurar que o contribuinte conheça os seus direitos e deveres, vislumbrando inclusive a temporalidade do recolhimento. Nesse passo, vislumbra-se o embasamento ao princípio da anterioridade, seja ela nonagesimal ou anual, garantindo ao contribuinte uma espécie de adaptação ao novo cenário financeiro que uma eventual mudança na tributação pode ocasionar. Como um dos desdobramentos das discussões que envolvem o crédito tributário poderá envolver a judicialização da demanda, o controle jurisdicional prevê que os contribuintes possuam acesso ao poder judiciário para contestar atos do fisco. Com base nisso, salvaguarda a possibilidade de discutir acerca das nuances da constituição do crédito ou valores inerentes



dessa incidência em um órgão independente a administração pública tributária. Servindo como balizadores da segurança jurídica, a Prescrição e Decadência, afiançam, estabelecendo prazos para o lançamento e cobranças dos tributos. Em linhas gerais, os

26

mencionados institutos impedem que a dívida seja perpetuada ou a sua incidência seja, da mesma forma, eternizada, portanto, os prazos devem ser respeitados. E por fim, como todos os atos da Administração Pública, ressalvados suas exceções, devem ser transparentes. Desta forma, a Fazenda Pública deve disponibilizar informações sobre as arrecadações e suas respectivas destinações, inclusive, a referida transparência engloba a obtenção de informações quando solicitadas pelo contribuinte.

Destarte, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento aos princípios constitucionais, destacando os direitos do contribuinte, de modo que a soma desses dois preceitos assegure a blindagem contra as ilicitudes. E da mesma sorte, possibilitar que o contribuinte possa ir a juízo contra atos abusivos e irregulares, sabido a desproporção de força entre o Estado e o contribuinte.

A par disso, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, estabeleceu em seu artigo 37, § 6º a tipificação da responsabilidade versando que "as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa." (Brasil, 1988). Essa responsabilização pode ser dividida em objetiva, quando o dano ocasionado pelo Estado for oriundo de uma ação e subjetiva quando se tratar de uma omissão.

Firmado o entendimento que o agente causador do dano, seja ele por ação ou omissão, na relação tributária, em especial na constituição do crédito tributário e conseqüente execução fiscal, será um agente público, vinculado ao Estado, ainda que a sua natureza seja de relação privada, este, estando a serviço público, vincula e remete a uma atividade do ramo do Direito Público. Para Andreia Cristina Scarpin (2016, p. 103) "O traço distintivo da responsabilidade aplicada ao Estado refere-se à qualificação de seus sujeitos, já que a conduta causadora do dano é praticada por agente vinculado a órgão público ou a pessoa jurídica de direito público ou privado instituída pelos entes da Federação para exercer atividade descentralizada?", desta forma, o que se extrair dessa relação é o serviço ao interesse público.

Demais disso, o controle constitucional percebe-se mediante a atuação dos poderes Legislativo e Judiciário, podendo inclusive, em sede administrativa fiscalizar, corrigir, e adequar fatos as normas, quando se tratar dos próprios atos, o que se dá em âmbito de controle interno administrativo. Nesse passo, a resposta constitucional a todo esse fato é impor limites através dos princípios, o asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório através da previsão legal da responsabilização do Estado, além desse fator,

27

sustenta um caráter de manter equilibrado e resguardar o patrimônio do sujeito de direito, seja ele pessoa física ou jurídica, bem como, assegurar a moral violada a quem couber tal instituto.

## 5 CONCLUSÃO

A vista do até aqui exposto, o crédito tributário, quando convertido em renda para o poder público, figura como importante instrumento do Estado na luta contra as desigualdades sociais, podendo ser visto como uma espécie de redistribuição de renda. Ainda que o Estado assuma a função de socorrista dos menos favorecidos, os tributos devem satisfazer os anseios de toda a sociedade, não importando a sua classe social, os serviços atinentes a máquina pública, serão prestados.

Estando o conceito de tributo atrelado a história e, portanto, se tornando inerente a todos os povos, ainda que cada um com um método diferente, o tributo vem caminhando de mãos dadas com as civilizações e funcionando como acessório de manutenção dos anseios da sociedade ou de governantes, ainda que representem desejos de origem pessoal, o financiamento dos sistemas de governos sempre estivera embasado na arrecadação de valores, bens, serviços, presentes ou qualquer outra riqueza.

Restando indispensável para obtenção de uma organização, a arrecadação de fundos para a manutenção e operabilidade de todo aparato Estatal se mostra o método mais eficiente. Essa materialização reforça o entendimento de que onde existe Estado, existirá tributo, e para que esse fato se sustente, ao longo dos anos foram criados e aperfeiçoados métodos de gestão pública, no qual passam a gerir de forma mais profissional, com base nos princípios de Direito Administrativo, para assim, melhor empregar todo o recurso arrecadado.

Valendo-se dessas premissas, o legislador constituinte originário, estabelecerá regras constitucionais dotadas de rigidez com o fito de conduzir e estabelecer os direitos e deveres do contribuinte e do fisco. Nesse sentido, surge o denominado sistema tributário, que servirá, para além de instituir tributos, concedendo à Administração Pública o poder de tributar, mas também para delimitar os referidos poderes, fato que alça o Brasil como país garantidor de direitos sociais, ainda que para isso, exerça uma tributação inflada e rigorosa.

Sendo a administração tributária uma atividade concreta e imediata, na qual servirá ao Estado, para que esse proporcione diversas atividades de modo a satisfazer a coletividade. Esse fenômeno desencadeia a existência de uma prestação estatal, culminada a uma obrigação de cunho fiscalizatório, arrecadatário ou informativo, como a exemplo as obrigações acessórias que surgirão das obrigações principais.

28

Por isso, todo procedimento realizado pela Administração Pública, no exercício amplo da tributação, necessita de uma série de amarras, na qual estarão englobadas as limitações constitucionais ao poder de tributar. Dentre essas amarras, estarão assistidas a competência tributária, repartição de receitas, os legitimados ativos e passivos, assim como os que figuraram como substitutos, responsáveis, dentre outras nuances, de modo a possibilitar que a Administração Pública, ao observar o texto constitucional, possa se organizar e construir operações que ensejarão no recolhimento tributário.

Essa movimentação Estatal desperta sentimentos de desconforto, afinal, todo o sistema tributário reflete no poder de compra e, portanto, afeta de modo direto e indireto o patrimônio de cada cidadão. Nesse passo cumpre destacar o papel social do imposto e toda a necessidade de organização comunitária e estatal, e, embora o sentimento seja de peso, as normas tributárias estão sujeitas aos freios e contrapesos, visando adequá-las ao entendimento de uma sociedade



organizada, pautada na ética, moral e justiça.

Desta forma, faz-se necessário um aprofundamento do estudo dessas normas, bem como as peculiaridades sociais ocasionadas pela positivação das normas tributárias e consequente limitações ao poder de tributar. Nesse passo, o Estado não pode adotar uma postura de vilão, devendo observar os limites legais para que o crédito tributário seja considerado satisfeito. Sendo o Direito Tributário classificado como ramo do Direito Público, o qual possui caráter compulsório vinculado ao Ente público, na figura dos seus representantes, a obrigatoriedade na tributação, não devendo o servidor, imprimir juízo de valor ou qualquer outro método de julgamento pessoal, que não seja a observação da incidência no fato gerador para, então, prosseguir com o rito administrativo de geração da obrigação tributária. Além desse fator, o Direito Tributário, possui caráter autônomo vinculado, a qual, possibilitará a interação com outros ramos do Direito, ligação vista ao longo deste artigo, mediante a apresentação das escolas do Direito.

Como dito, a relação tributária se desenhará mediante a incidência no fato gerador, seguindo da materialização da obrigação tributária, e ocasionará o surgimento do crédito tributário, sendo este o montante líquido a ser exigido do contribuinte. Nesse passo, um importante fator a ser considerado nessa relação tributária é a capacidade contributiva do contribuinte, de modo a considerar, quando na prática, a relação tributária se mostra extremamente onerosa frente a incapacidade do contribuinte em suportar o ônus dos procedimentos tributários, bem como a disposição dos valores.

Nesse sentido, a abrangência do tema "relação tributária" abrange perspectivas como a obrigação tributária, crédito tributário, lançamentos, causas de extinção, exclusão e suspensão

do crédito tributário. O fato a ser preponderado nessa relação é a adequação de como manter o equilíbrio nas contas públicas e não onerar o cidadão a ponto de o tributo ser considerado uma sanção, bem como respeitar as normas legais que asseguram direitos e impõem limites ao fisco. Visto o papel do tributo como fonte financiadora do Estado Democrático de Direito, atuando como condutor de uma importante redistribuição de renda, além de promover a manutenção e desta forma sustentar o funcionamento da máquina pública. Tornando indispensável para uma convivência pacífica e respaldada nos princípios, a Constituição da República Federativa do Brasil trouxe em seu corpo, toda a metodologia, limitações e divisões acerca de como o fisco irá atuar.

Para isso, adotou a teoria pentapartida, a qual sustenta que os tributos são impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais. Atribuindo ao sistema tributário um ar de massivo, entretanto, dada a importância de tudo até aqui explicado, compreende-se o motivo de todas essas espécies e as formas as quais elas serão cobradas e reaplicadas.

Dito isso, buscando a consolidação da prática diária, buscou-se a repartição de competências tributárias, meio pelo qual a União, Estados, Municípios e o Distrito Federal irão obter suas receitas. Possibilitando aos Entes Federados uma autonomia, essa, subordinada às limitações constitucionais ao poder de tributar, entretanto, será permitido que determinado ente possa gerir toda a arrecadação, respeitando o quanto previsto na Carta Magna.

Essa autonomia financeira, proporcionada pela repartição de competências, assegurará

o caráter sólido do Federalismo Brasileiro. Essa competência é destacada através de seis características, sendo elas, a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício; essas características consolidam e possibilitam a aplicabilidade da competência tributária.

Toda essa atuação Estatal, remete a práticas cada vez mais rigorosas e, desta forma, o contribuinte, parte frágil dessa relação jurídico-tributária, necessita de proteção quanto aos excessos cometidos pela Fazenda Pública, em especial ocasionadas pela judicialização do crédito tributário através das execuções fiscais. Dito isso, para a justa tributação, faz-se necessário a existência das limitações constitucionais ao poder de tributar.

Esse instituto tributário, proporcionará uma barreira entre o fisco e o patrimônio do contribuinte, engessando parâmetros para uma tributação coerente. Dentre os mencionados princípios, estão os da anterioridade; legalidade; irretroatividade; igualdade e capacidade contributiva e o do não confisco, os quais atuarão de forma insubstituível na consolidação desta

barreira imaginária, e ainda que não figure como barreira, servirá como balizador, tanto para o Fisco, quanto para o Contribuinte.

Entendida a necessidade da Administração Pública de manter a máquina pública movimentando, bem como arcar com os custos de programas sociais e exercendo manutenções de cunho emergenciais, e observando a realidade Mundial acerca das crises econômicas provocadas por uma pandemia, incidência de guerras modificando a precificação dos insumos obtidos por meio de relações internacionais, o Estado esbarra em constantes déficits orçamentários. A soma de todos os problemas, como eventuais sonegações, pandemias, guerras e afins, provocam uma movimentação do fisco para intensificar a satisfação do crédito tributário e eventuais majorações de alíquotas.

Buscando consolidar essa certeza de recebimento dos créditos tributários, foi assegurado ao Crédito Tributário garantias, como a de toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito. Nesse sentido, podem figurar no polo passivo da lide, pessoas físicas, jurídicas, espólio e massa falida.

O surgimento do crédito tributário se dá na incidência no fato gerador, nascimento da obrigação tributária, análise da base de cálculo, parâmetros de alíquotas, para, assim, surgir o crédito tributário. Para que esse crédito possa ser exigível, faz-se necessário a formalização do procedimento através do lançamento fiscal, e, não existindo o seu pagamento, será produzida a Certidão de Dívida Ativa, que terá validade de título executivo extrajudicial.

A extinção do crédito tributário se dá através das seguintes situações, quais sejam pagamento compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado, dação em pagamento de bens imóveis. Nesse contexto, surgem situações pautadas na inexigibilidade do crédito tributário.

Exercendo o poder de fiscalizar e efetivar a inscrição em Dívida Ativa, a Administração Pública. Nesse sentido, valendo-se dos meios de atuação atribuídos a Fazenda Pública, estando o crédito devidamente constituído e transformado em título executivo, fazendo valer a característica de autotutela do Ente tributante, e ainda assim o contribuinte não efetive o





pagamento, caberá ao Fisco, municiado da Certidão de Dívida Ativa, esta, gozará de Certeza e Liquidez e servirá como instrumento indispensável para protocolar a Ação de Execução Fiscal, principal meio de socorro judicial do crédito tributário.

Findada a observação de que o Estado pune com rigor, valendo-se dos seus meios coercitivos como Protestos da Dívida, produção de certidões positivas, que servirão como

31

limitadores no acesso a créditos de cunho financeiro. Em paralelo a esse fator, nota-se ajuizamentos demasiados de Execuções Fiscais, em um número tão grande que, dotado do aparato atual do funcionalismo público, se torna inviável a certificação de dados fundamentais para constituição do crédito, ocasionando ajuizamentos de dívidas prescritas, quitadas, de homônimos, dentre outros fatores.

Criada a relação jurídico-tributária, observada a conduta da Fazenda Pública em juízo, podendo ser ela lícita e ocasionar danos ao patrimônio do particular e não ocasionar a incidência em responsabilização e a ilícita, que ocasionará danos injustos ao cofre do contribuinte. Dito isso, devem ser consideradas a conduta do agente público, o dano ilícito e o nexo de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano.

A peculiaridade da conduta do agente público oferece elevadas consequências nas esferas cível, judicial e pessoal, posto que o agente, fazendo uso de suas atribuições quando essa ultrapassa a razoabilidade, são capazes de produzir danos irreversíveis ao patrimônio do contribuinte, além das constringências previstas em Lei. Nesse passo, o contribuinte poderá propor as ações discorridas no corpo deste texto, que servirão para confrontar a ilegalidade cometida pelo Ente tributante.

Dentre os vícios encontrados na Certidão de Dívida Ativa estão os sanáveis e os insanáveis, os quais serão determinantes para o prosseguimento ou não da Execução Fiscal. Frisa-se em específico os erros que não podem ser solucionados, que ocasionaram diversas incertezas quanto a constituição do crédito tributário e nesse sentido, cabe ao devedor apontar, em petição, o referido vício, o que desperta o entendimento doutrinário e jurisprudencial, de que a Execução Fiscal ajuizada de forma indevida ocasiona o reconhecimento de dano moral presumido.

Desta forma, para fazer frente às ilicitudes cometidas pela Administração Pública, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estipula limites através de princípios constitucionais. Deste modo, para servir de resposta às ilicitudes, figuram como balizadores os princípios do devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

Por fim, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento dos princípios constitucionais, de modo que a soma dos princípios, norteiem a forma de atuação a ser seguidas pelo Estado, delimitando os seus limites na atuação da tributação. Nesse interim, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, também salvaguarda e norteia a forma de defesa inerentes ao contribuinte, funcionando como uma blindagem aos cofres dos contribuintes.

32

Além disso, a Constituição da República Federativa do Brasil tipificou as condutas que incidem na responsabilização do agente que acarrete danos ao integrante na relação jurídica.



Sendo o agente público um potencial causador de danos, e este, estará vinculado ao Estado, ainda que seja um particular a serviço público.

Concluindo, o controle de constitucionalidade realizado pelos poderes competentes, incluindo a própria esfera administrativa, poderá fiscalizar, corrigir e adequar o fato a norma. Desta forma, configurando a imposição de limites através de princípios, asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório e reparatório, com a finalidade de proteger o patrimônio do sujeito de direitos.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, Nathália de Araújo Oliveira de Oliveira. 2019. 127f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2019. Disponível em:  
<https://www.repositorio.ufal.br/bitstream/riufal/6675/1/A%20defesa%20na%20execu%3%a7%3%a3o%20fiscal%20de%20cr%3%a9dito%20tribut%3%a1rio%3a%20an%3%a1lise%20da%20efici%3%aaancia%20da%20exce%3%a7%3%a3o%20de%20pr%3%a9-executividade.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Marcus Vinicius Armani. A Fazenda Pública no sistema multiportas: perspectivas a partir do contencioso do Estado de São Paulo. 2020. 303f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Vinicius Jucá; PEROBA, Luiz Roberto; GREGORIN, Rafael (Org.). Direito Tributário no STF. São Paulo: Editora Edgard Blücher, 2022.

ARANHA, Flora Augusta Varela. A penalidade pecuniária no Direito Tributário Brasileiro. 2019. 170f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/33526/1/ARANHA%2C%20Flora%20Augusta%20Varela.%20A%20penalidade%20pecuni%3%a1ria%20no%20direito%20tribut%3%a1rio%20-%20TESE%20DE%20DOUTORADO%20ARQUIVO%20DEFINITIVO%2031.05.2021.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

BREYNER, Frederico Menezes. Abordagem tipológica ou conceitual das regras de competência tributária: estudo comparado entre Brasil e Alemanha. **Revista Direito Tributário Atual**, [s.l.], (47), p. 223-243. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1173>. Acesso em: 14 nov. 2023.

CALIENDO, Paulo Velloso. Limitações ao poder de tributar com finalidade extrafiscal. Disponível em: [https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes\\_Constitucionais\\_ao\\_poder\\_de\\_tributar\\_com\\_a\\_finalidade\\_extrafiscal.pdf](https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes_Constitucionais_ao_poder_de_tributar_com_a_finalidade_extrafiscal.pdf). Acesso em: 26 nov. 2023.

33

CALIENDO, Paulo. Curso **de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

CAMINHOTO, Rita Diniz. A livre iniciativa e a autonomia privada no Direito Tributário: elisão e evasão fiscais e planejamento tributário versus art. 116, parágrafo único do CTN. Revista **de Direito Tributário** e Financeiro, Belo Horizonte, v. 1, n. 2, p. 01-19, jul./dez. 2015. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/164/pdf>. Acesso em: 22 nov. 2023.

CARDOSO, Yuri Aurélio Nascimento Arantes. Transação tributária, uma realidade no Brasil. 2021. 124f. Dissertação (Mestrado Profissional em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2021. Disponível em:  
[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O\\_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO\\_MESTRADO%20EM%20DIREITO.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO_MESTRADO%20EM%20DIREITO.pdf). Acesso em: 22 nov. 2023.

CARVALHO, Daniel Freire. Prescrição intercorrente e o responsável tributário. 2013. 211f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel\\_Freire\\_Carvalho\\_USP\\_Dissertacao\\_Mestrado\\_Jan2013.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel_Freire_Carvalho_USP_Dissertacao_Mestrado_Jan2013.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

CAVALCANTE, Edil de Castro. Os direitos fundamentais do contribuinte e o poder de investigação da Administração Tributária. 2013. 42f. Projeto de Tese (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Porto, Porto, 2013. Disponível em:  
[https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub\\_geral.show\\_file?pi\\_doc\\_id=6603](https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub_geral.show_file?pi_doc_id=6603). Acesso em: 19 nov. 2023.

CAVAZZANI, Ricardo. Tributação e segurança jurídica: o alicerce para a efetivação dos direitos fundamentais. 2015. 148f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Estadual do Norte do Paraná, Londrina, 2015. Disponível em: <https://uenp.edu.br/pos-direito-teses-dissertacoes-defendidas/direito-dissertacoes/6859-ricardo-duarte-cavazzani/file>. Acesso em: 20 nov. 2023.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. O controle de constitucionalidade das leis e o poder de tributar na Constituição de 1988. 4 ed. São Paulo: Grupo GEN, 2016.

DA ROCHA, Paulo Victor Vieira. Contribuições ao estudo dos direitos fundamentais em matéria tributária: restrições a direitos do contribuinte e proporcionalidade. 2014. 278f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito,



Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR\\_Tese\\_INTEGRAL.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR_Tese_INTEGRAL.pdf). Acesso em: 27 nov. 2023.

DA SILVA, Isadora Nicoli. O reconhecimento da nulidade da Certidão de Dívida Ativa no curso da execução fiscal e a repositura da ação com base em novo título. 2021. 96f. Monografia (Pós-Graduação em Direito) ? Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2021. Disponível em:  
34

[https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca\\_videoteca/monografia/Monografia\\_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf](https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca_videoteca/monografia/Monografia_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf). Acesso em: 19 nov. 2023.

DE ANDRADA, Antônio Carlos Suppes Doorgal; ALVARENGA, Alex da Silva. O Direito Tributário como instrumento para redução da desigualdade social: entre as lições de Piketty e o dever fundamental de pagar impostos. *Revista de Direito Tributário e Financeiro*, Brasília, v. 3, n. 1, p. 19-34, jan./jun. 2017. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/2095/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DE GODOI, Mariana Seabra; DANDE, João Victor Araújo. Será mesmo o tributo uma restrição a direitos fundamentais? *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, n. 50, a. 40, p. 305-324, 1º quad./2022. Disponível em:  
<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2152/1946>. Acesso em: 24 nov. 2023.

DE OLIVEIRA, Bruno Bastos; DE OLIVEIRA, Maria das Graças Macena Dias. A busca pela satisfação do crédito tributário: protesto de CDA e os impactos no setor privado. *Revista de Direito Tributário e Financeiro*, Goiânia, v. 5, n. 1, p. 61-82, jan./jun. 2019. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/5443/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. Efeitos das decisões no processo administrativo brasileiro. 2020. 218. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804_Tese_Original.pdf). Acesso em: 21 nov. 2023.

DOS SANTOS, Bruno Maciel. A utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários. 2013. 154f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao\\_Bruno\\_Maciel\\_dos\\_Santos\\_integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao_Bruno_Maciel_dos_Santos_integral.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.



FERREIRA FILHO, Marcílio da Silva; DINIZ, Raimundo Nonato Pereira. Multas tributárias inconstitucionais e o controle pelo Poder Judiciário. *Revista Direito Tributário Atual*, [s.l.], p. 331-346, 2017. Disponível em:  
<https://www.procuradoria.go.gov.br/files/ArtigosPRO/Marcilio/Artigo8.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. Arbitragem no Direito Tributário brasileiro: possibilidades e procedimentos. 2017. 385f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2017. Disponível em:  
[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLVa\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLVa_1.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. O dever fundamental de pagar tributos e suas possíveis consequências práticas. 2011. 297f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2011. Disponível em:

[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLV\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLV_1.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

MORAES, Allan. Competência tributária: instituição e arrecadação de tributos no regime federativo. 2014. 118f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em:  
<https://tede.pucsp.br/bitstream/handle/6569/1/Allan%20Moraes.pdf>. Acesso em: 18 nov. 2023.

MOREIRA, André Mendes. Não-cumulatividade tributária na Constituição e nas Leis (IPI, ICMS, PIS/COFINS, impostos e contribuições residuais). 2009. 496f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em:  
[https://www.theses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre\\_Mendes\\_Moreira\\_Integral.pdf](https://www.theses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre_Mendes_Moreira_Integral.pdf). Acesso em: 16 nov. 2023.

OSAKI, Marcos Pereira. Imunidade tributária e pragmatismo. 2010. 416f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/5372/1/Marcos%20Pereira%20Osaki.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2023.

PASINATTO, Ana Paula. A arbitrabilidade da matéria tributária no Brasil frente ao exemplo vigente da arbitragem tributária em Portugal: a superação paradigmática do



dogma da indisponibilidade do crédito tributário brasileiro. 2021. 243f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2021. Disponível em:  
[http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021\\_AnaPaulaPasinatto.pdf](http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021_AnaPaulaPasinatto.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

PIMENTEL, Daniel Rafael. As decisões de recursos repetitivos em matéria tributária e seu impacto no controle de legalidade da dívida ativa tributária: uma análise do Pedido de Revisão de Dívida Inscrita ? PRDI. 2015. 230f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2015. Disponível em:  
<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/28992/Tese%20Versa%cc%83o%20Final%20Marc%cc%a7o%2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 18 nov. 2023.

PIZOLIO JR., Reinaldo. Competência tributária e conceitos constitucionais. 2005. 372f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2005. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8367/1/Competencia%20Tributaria%20e%20Conceitos%20Constitucionais.pdf>. Acesso em: 19 nov. 2023.

PORTO, Edérson Garin. Responsabilidade civil da Administração Tributária e a possibilidade de condenação em dano moral. *Revista Direito Tributário Atual*, [s.l.], (35), p. 111-130, 36

jun./2017. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/184/1450>. Acesso em: 16 nov. 2023.

SABBAG, Eduardo. *Direito Tributário Essencial*. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

SARAIVA JUR. *Vade Mecum Temático: direito tributário*. 7 ed. São Paulo: Editora Saraiva Jur, 2023.

SCAPIN, Andreia Cristina. Responsabilidade do Estado por dano tributário. 2016. 480f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Agentes da administração tributária devem ressarcir danos ao contribuinte. *Revista ConJur*, 04 jun. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-jun-04/andreia-scapin-administracao-ressarcir-danos-contribuinte/>. Acesso em: 20 nov. 2023.



SCAPIN, Andreia. Responsabilidade do Estado por danos tributários no Direito italiano e no brasileiro. Revista da Doutrina do TRF da 4ª Região, Porto Alegre, n. 78, jun./2017.

Disponível em:

[https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia\\_Scapin.html](https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia_Scapin.html). Acesso em: 19 nov. 2023.

SCARPIN, Andreia. Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte.

Revista ConJur, 17 abr. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-abr-17/andreia-scapin-uniao-indenizar-contribuinte-dano-tributario/#:~:text=A%20responsabilidade%20do%20Estado%20por,potencial%20destrutivo%20da%20imposi%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria%2C>.

Acesso em: 20 nov. 2023.

SILVA, Déborah Regina Said. As limitações ao poder de tributar e os direitos

fundamentais do contribuinte: análise a partir da classificação da norma jurídica segundo

Robert Alexy. 2016. 26f. Monografia (Especialização em Direito Constitucional) ? Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2016. Disponível em:

[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo\\_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

TAVARES, Rodrigo Silva. Responsabilidade civil do fiscal de tributos do Município de

Morrinhos/GO. Revista Caderno Virtual, Goiânia, v. 12, a. 4, jun./2017. Disponível em:

<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/5902/2383>. Acesso em: 23 nov. 2023.

VIDIGAL, Carlos Linek. Poder de tributar: seus efeitos sobre a concorrência. 2015. 185f.

Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015. Disponível em:

[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder\\_de\\_tributar\\_versao\\_final\\_Carlos\\_Linek\\_Vidigal.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder_de_tributar_versao_final_Carlos_Linek_Vidigal.pdf). Acesso em: 28 nov. 2023.

37

XAVIER, Ricardo. Direito Tributário. 1 ed. Belo Horizonte: Editora Letramento, 2023.

=====

**Arquivo 1:** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Arquivo 2:** <https://ibdt.org.br/site> (347 termos)

**Termos comuns:** 7

**Similaridade:** 0,05%

**O texto abaixo é o conteúdo do documento** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Os termos em vermelho foram encontrados no documento** <https://ibdt.org.br/site> (347 termos)

=====

## A BUSCA DA SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA FAZENDA PÚBLICA: UMA ANÁLISE À LUZ DAS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Ítalo Matheus Sousa Azevedo<sup>1</sup>

Fagner Vasconcelos Fraga<sup>2</sup>

**Resumo:** Este artigo tem como objetivo de expor as condutas lícitas e ilícitas realizadas pela Fazenda Pública na busca pela satisfação do crédito tributário, concentrando na resposta constitucional quanto às práticas exercitadas em desconformidade com os textos normativos, trazendo aspectos da doutrina e jurisprudência acerca das referidas práticas jurídico-tributárias, explorando toda a conceituação de funcionalidades do sistema tributário brasileiro, como da formalização do crédito tributário e a sua materialização em título executivo. Adotar-se-á a metodologia hipotético-dedutiva de Karl Popper e o tipo de pesquisa bibliográfica.

**Palavras-chave:** crédito tributário; fazenda pública; limitações constitucionais; poder de tributar; garantias do contribuinte; defesa do contribuinte.

**Abstract:** This article aims to expose the licit and illicit conducts carried out by the Public Treasury in the search for the satisfaction of the tax credit, focusing on the constitutional response regarding the practices exercised in disagreement with the normative texts, bringing aspects of the doctrine and jurisprudence about the referred legal-tax practices, exploring the entire conceptualization of functionalities of the Brazilian tax system, as well as the formalization of the tax credit and its materialization in an enforceable title. Karl Popper's hypothetical-deductive methodology and the type of bibliographic research will be adopted.

**Keywords:** tax credit; public treasury; constitutional limitations; power to tax; taxpayer guarantees; taxpayer defense.

**SUMÁRIO:** 1 INTRODUÇÃO 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA 2.3





LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.3 ESTRATÉGICAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 5 CONCLUSÃO REFERÊNCIAS

1 Graduando em Direito na Universidade Católica do Salvador (UCSal).

2 Doutorando em Direito Público na Universidade Federal da Bahia (UFBA), Mestre em Políticas Sociais e

Cidadania pela UCSal, Pós-Graduado em Auditoria Fiscal pela Universidade do Estado da Bahia (UNEB), Pós-

Graduado em Direito Eleitoral pelas Faculdades Integradas de Ipitanga (UNIBAHIA), Graduado em Direito pela

Universidade Salvador (UNIFACS).

2

## 1 INTRODUÇÃO

Após a consolidação dos direitos e garantias previstos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), pautaram-se princípios que servem como um limitador à Administração Pública. Contudo, mesmo assim, no ímpeto da busca pela satisfação do crédito tributário, foram observados excessos nas práticas tributárias, iniciando desde o reconhecimento do fato gerador até a consagração da obrigação tributária.

Dentre esses fatores, a delimitação de atuação ocorrida através da estipulação de competências para os Entes federados no tocante a instituição de tributos e a sua eventual e cobrança. Em verdade, essa cobrança goza de características peculiares, pela qual o agente público não poderá se indispor do ato de efetivar o ato administrativo.

Após todos os avanços percebidos a título de controle legislativo, judiciário e administrativo, balizados pela imposição constitucional de um equilíbrio entre o fisco e o contribuinte. Nesse sentido, os conflitos envolvendo o desequilíbrio dessa relação tributária, carecem de constante atenção e atualização, ocasionando um verdadeiro desafio aos pensadores do Direito.

A par disso, percebe-se uma movimentação histórica de harmonização das relações entre o fisco e o contribuinte. Considerando toda uma normatização, a imposição de limites e delimitação de atuação, a crescente histórica positiva alcançada ao longo dos séculos vem se mostrando extremamente benéfica, afinal, percebe-se que a integralidade do financiamento do aparato público depende da arrecadação ocorrida através da tributação.

Nesse contexto, os estudos envolvendo o caminho do fato jurídico, que permeia a relação entre o público e o privado, considerando os desvios de conduta realizados pelos agentes ou ocasionadas por ineficiência da administração, seja ela decorrentes da ineficiência de mão de obra ou estrutura proporcional ao tamanho social, se denota de essencial necessidade. Fazendo frente a esses atos incompatíveis com o funcionalismo da administração pública,

observa-se as normas constitucionais e infraconstitucionais.

Frente ao exposto, surge o seguinte problema: considerando o Estado de bem-estar implementado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e a necessidade da tributação comporta-se como instrumento (lícito) de geração de capital para o Estado, sob quais condições pode-se afirmar que a fazenda pública se comporta de forma ilegal na sua busca pela satisfação do crédito tributário?

Esse tema possui uma relevância teórica significativa ao destacar os pontos de fragilidade entre a relação do fisco com o contribuinte e de qual forma o texto normativo

3

brasileiro, bem como doutrina e jurisprudências, se posicionam frente as ilicitudes ocasionadas pelo abuso das prerrogativas da tributação. Além desse fator, possui ampla relevância social, visto que busca apresentar uma realidade deveras desconhecida ao cidadão sem conhecimento jurídico, no qual, em regra, serão submetidos ao sistema tributário brasileiro.

Para a dissertação, fazendo uso do método hipotético-dedutivo de Karl Popper, agregado ao tipo de pesquisa bibliográfica. Primeiramente será abordado as noções fundamentais sobre o poder de tributar, destacando as nuances desde a conceituação de tributo, englobando toda a necessidade do Estado em obter financiamento público através da arrecadação tributária e a delimitação de competências, até as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Em seguida, focar-se-á na administração pública em juízo, para proporcionar um entendimento acerca dos procedimentos adotados pela Fazenda Pública para buscar a satisfação do crédito tributário. Sob esse prisma, será explicado as condutas ilícitas adotadas pela Administração Pública, o entendimento acerca do ciclo tributário, e as ações utilizadas para o socorro ao crédito.

Por fim, o chamamento Constitucional ao problema em questão, de modo a demonstrar os métodos empregados e estabelecidos frente a todas as condutas lícitas e ilícitas da administração pública tributária. Além disso, sinalizará as circunstâncias que possibilitarão a responsabilização do Estado pelos danos ocasionados.

Desta forma, será possível chegar a uma conclusão sobre o papel Constitucional na salvaguarda das relações tributárias.

## 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR

O crédito tributário figura como principal instrumento no combate às desigualdades no Brasil, sendo estopim para o financiamento de políticas públicas, que incidirão no socorro e resgate dos menos afortunados e na manutenção dos anseios sociais básicos, este, não reconhecendo classe ou qualquer outra característica específica, considerando que a finalidade do imposto é arrecadar recursos financeiros para o Estado, que serão utilizados para o financiamento da máquina pública e tudo que for realizado em prol da sociedade. Não podendo esquecer os demais tributos, que irão suprir e remunerar determinados custos advindos das necessidades pessoais do contribuinte.

Estando o tributo atrelado a história, por este fazer parte de todo o contexto desenvolvimentista das civilizações, atuando, portanto, como acessório a todas as organizações sociais, no qual para gerir e movimentar os interesses, sejam eles sociais ou pessoais. Ademais,

4

se pode notar toda evolução do que hoje, por equiparação entendemos como tributos, como presentes dados aos líderes de forma corriqueira, animais, produções agrícolas, dentre outros, para de fato chegar aos moldes que conhecemos na atualidade, onde os valores terão destino e atribuições voltadas ao financiamento da máquina pública e o emprego desses recursos são ferozmente fiscalizados.

É inegável o entendimento acerca de uma sociedade organizada pressupõe a aplicação da tributação, representando, como mencionado, um acessório da figura do Estado para movimentar todo aparato Estatal, fortalecendo a mística de Onde existe Estado, existirá tributo. Com o advento dos estudos acerca do emprego do dinheiro público, a cada dia o emprego desses recursos passam a ser melhores empregados, considerando as políticas sociais, no qual visa sanar heranças deixados por regimes de governo autoritários, como o da monarquia. Nesse passo, pode-se entender o cuidado do legislador constituinte originário ao produzir uma Carta Magna a qual, em seu texto base, determina direitos e deveres dos entes políticos e cidadãos, garantindo diversos direitos fundamentais. Desta forma, faz-se necessário um peculiar desenho tributário, que não deve constituir mora aos contribuintes, porém, necessita ser rígido para garantir o funcionamento do poder público e ser garantidor de uma redistribuição de renda, ainda que por tais motivos, a tributação brasileira seja considerada inflada.

A Administração Tributária é atividade concreta e imediata desenvolvida pelo Estado, a qual servirá de base para diversas atividades com fito de satisfazer a coletividade. O que não remete apenas ao fato da existência de uma prestação Estatal e sim, de uma obrigação, seja ela no quesito fiscalizatório, arrecadatário ou meramente informativo, a exemplo as exigências de obrigações acessórias na declaração **do Imposto de renda** ou proventos de qualquer natureza, no qual, algumas pessoas estão obrigadas a declarar valores, mesmo não sofrendo o peso da efetiva tributação.

Em verdade, o procedimento empregado pela Administração Pública no tocante à tributação requer uma série de amarras, nas quais estarão as limitações constitucionais ao poder de tributar, a competência tributária englobando a repartição de receitas oriundas da arrecadação pública, os legitimados ativos e passivos, dentre outras nuances. Nesse passo, a própria máquina pública, instrumentaliza procedimentos de arrecadação, observando os princípios constitucionais para então arrecadar os tributos e alocar o produto junto aos órgãos competentes, partindo da Administração Pública Direta, sendo estes a União, Estados e Distrito Federal e os Estados.

5

Destarte, a tributação por muita das vezes pode despertar o sentimento de desconforto, personificando um peso do bolso do brasileiro, entretanto, se torna necessário considerar a legitimidade das normas tributárias, sendo essas estabelecidas mediante a representação do povo, que se dará por meio dos legisladores e não sendo algo absurdo. Por mais que todo o sentimento seja de peso, o procedimento adotado faz com que aceitemos a tributação de forma pacífica. Por entender justa e possuir anseios inerentes a uma sociedade organizada, pautada na ética, moral e na justiça, vinculamos os atos como legítimos.



Nesse contexto, a legitimidade da tributação requer justificativa, fazendo-se necessário o aprofundamento dessas normas para debruçar-se sobre as nuances que permeiam a tributação e seus limites, despertando a necessidade de uma limitação ao poder de tributar. A adoção de sistemas de freios e contrapesos costumam nortear todo o sistema jurídico brasileiro, afinal, o Estado não pode adotar uma conduta ilícita, em que apenas vai exigir o cumprimento das normas, não importando os meios e limites, motivo pelo qual criaram-se normas legais, seja ela de cunho constitucional ou infraconstitucionais, visando balizar e assim conduzir a atuação pública de modo razoável.

Eduardo Sabbag (2021, p. 1) define o Direito Tributário como um ramo do Direito Público atuando como uma espécie de sistema compulsório, no qual, o ente público, na figura do seu representante, em regra, não tem escolha quanto a disposição do crédito tributário proveniente das relações jurídicas. Como referido, o ente público será a União, Estados, Municípios e Distrito Federal e em contraponto, no outro polo da lide, estará o contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica, o que faz necessário, visto a discrepância de forças, a instituição de limitações ao poder de tributar.

Paulo Caliendo (2022, p. 17) por sua vez, define o Direito Tributário como ramo didaticamente autônomo vinculado ao direito público, trazendo a vinculação do direito tributário com outros ramos do Direito brasileiro, como o Civil, os pressupostos do Direito Tributário, ainda que predominantemente seja ramo do Direito Público, deve ser, também, buscado junto ao Direito Privado, no qual, se tem a ideia e surgimento do Direito Obrigacional. A principal barreira acerca da mencionada Escola é a disparidade de forças entre os polos da lide, o Estado possui larga vantagem frente ao indivíduo, já que nesta escola, a relação obrigacional ocorre entre indivíduos pareôs.

Ainda nesse contexto, existe a Escola do Direito Financeiro, em que o Direito Tributário figura como parte do Direito Financeiro, que terá como principal objetivo debruçar-se sob as atividades financeiras do Estado, especialmente no quesito de arrecadação de receitas, sendo este, o entendimento dos notórios Enno Becker (1919) e Aliomar Baleeiro (1974). Assim como

6

a Escola do Direito Civil possui críticas, a do Direito Financeiro consiste na diferença entre os princípios consolidados no Direito Tributário, no qual se demarca limitações e consolida direitos, atingindo uma lógica e abrangência superior ao do Direito Financeiro.

A Escola do Direito Administrativo pauta o Direito Tributário como uma relação Fisco e Contribuinte, resumindo-se a administração tributária. Ao trilhar esse caminho, incide na subordinação do Direito Tributário frente ao Administrativo e igualmente ao ocorrido na escola anteriormente citada, os princípios do Direito Tributário são independentes e abrangentes, o que por sua vez, afasta essa subordinação.

Em verdade, a Escola Constitucional, por apontar caminhos de repartição de receitas, princípios, limitações ao poder de tributar, estabelece um vínculo com o Direito Tributário a ponto de gerar questionamentos recorrente sobre a constitucionalidade das leis, portanto, é o viés que caminha e alimenta o Direito Tributário como fonte superior. a partir de agora, explorar-se-á, de maneira breve, o complexo sistema tributário brasileiro com o fito de melhor ambientar o tema do TCC.

Eduardo Sabbag (2021, p. 141) determina as fases da relação jurídico-tributária, sendo

elas a hipótese de incidência como o momento contemplativo em que o fato vai acontecer. Seguido do fato gerador como a definição da natureza do tributo na realidade - que ensejará a Obrigação Tributária - destinada ao sujeito envolvido na relação e gerará o Crédito Tributário que é propriamente o valor devido decorrente da relação tributária.

Eduardo Sabbag (2021, p. 146) aponta que a capacidade tributária representa a condição do contribuinte para arcar e figurar no polo passivo da relação jurídica, o que apresenta um sentido amplo acerca do determinado em lei e situação realística do contribuinte frente ao sistema tributário brasileiro. No tocante a importância da tributação, em determinados casos, a contribuição seria ínfima para o Estado e extremamente onerosa para o contribuinte, de modo a significar que o fisco estaria interferindo diretamente na qualidade de vida do sujeito passivo da relação jurídico tributária, a ponto de constituir transgressão a norma dos direitos básicos garantidos na Constituição da República Federativa do Brasil, como o acesso a alimentação. Para Paulo Caliendo (2022 p. 238) a relação jurídico tributária abrange temas como obrigações tributárias, crédito tributário, lançamento e causas de extinção, exclusão e suspensão do crédito tributário. A busca pelo equilíbrio das contas públicas deve ser realizada de forma responsável, respeitando os direitos dos contribuintes e seguindo os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, que deverão ser o principal balizador de qualquer sistema público.

7

## 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS

Nessa vereda, cumpre reforçar o papel da tributação no financiamento do Estado Democrático do Direito, uma vez que o tributo, a luz do Artigo 3º do Código Tributário Nacional, figura como "toda prestação pecuniária, compulsória em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada" (Brasil, 1966). Dessa forma, assume o papel de realocar receitas no quesito redistribuição de renda, atuar na manutenção de toda a máquina pública promovendo serviços, seja ele divisível ou não, para fim de promover o bem-estar social.

Sob esse prisma, a Constituição da República Federativa do Brasil, estabeleceu, de forma taxativa, para que da mesma forma se promova os Direitos Fundamentais através da tributação, essa arrecadação possua, divisões, limitações e regras procedimentais, visando proporcionar a maior segurança jurídica para todos os habitantes da sociedade, inclusive aqueles que serão diretamente beneficiados pela consequência da tributação, seja na forma de um benefício assistencial ou de uma mera reforma no bairro. Para tanto, foram atribuídos tributos específicos, para cada Ente da Federação, sendo eles, conforme o entendimento da teoria Pentapartida o Imposto, Taxas, Contribuição de Melhoria, Empréstimo Compulsório e Contribuições Especiais.

A primeira espécie tributária a ser abordada é o Imposto, está previsto no art. 16 do CTN, sendo um tributo não vinculado e portando, não é exigido uma contraprestação de uma atividade estatal, nesse passo, o relevante para a referida tributação é a incidência no fato gerador. Nesse sentido, o emprego dos recursos da arrecadação serão empregados



convenientemente a atividade financeira do Ente arrecadador, o que difere do pensamento popular a exemplo da atribuição dos leigos acerca do IPVA estar vinculado a melhorias e financiamento de melhorias e manutenções de pavimentações, estradas ou qualquer ato relacionado ao mobilidade automobilística, ainda que nada impeça que os valores arrecadados possam ser utilizados no emprego de melhorias em estradas, estes, não estarão vinculados. Dentre esses tributos, a segunda espécie de tributo é a taxa, possui a previsão legal no artigo 77 do Código Tributário Nacional; figura como tema problemático nos debates tributários, sendo um tributo que terá como característica e fato gerador o exercício do poder de polícia, no qual, se configura pela atividade fiscalizadora decorrentes da Administração Pública, a utilização efetiva do serviço, bem como o uso potencial de um determinado serviço, desde que seja utilizado pelo contribuinte de forma efetiva, tenha caráter divisível e tenha sido

8

colocado à disposição. Tendo como uma das principais características a não observância ao princípio da capacidade contributiva, afinal, levará em conta o custo efetivo do serviço prestado, ou seja, um tributo vinculado

A terceira espécie tributária é a Contribuição de Melhoria, a qual possui caráter vinculado e de forma prática e exclusiva deve se limitar ao valor da obra efetivamente realizada. e considerar a valorização imobiliária. Faz-se necessário destacar a peculiaridade desta espécie, que irá considerar como fato gerador a valorização financeira do imóvel e como base de cálculo o efetivo acréscimo ao valor do imóvel.

Avançando para a quarta espécie tributária, chegamos ao Empréstimo Compulsório, no qual, possui uma característica única, pois, no ato de sua instituição, a Lei Complementar que o editar, deverá conter de forma direta o prazo e condição para devolução da importância financeira suportada pelo contribuinte, desta forma, possui arrecadação vinculada. A par disso, só poderá instituir o referido tipo tributário quando se tratar de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, a iminência de guerra ou sua efetivação e nos casos de investimento público que possua caráter urgente com notória relevância nacional, cumpre ressaltar que essa espécie de tributo é de competência exclusiva da União.

A quinta e última espécie de tributos são as Contribuições Especiais, no qual possui arrecadação vinculada. Trazendo um importante adendo, o referido tributo, diferente da taxa, pode ter a mesma base de cálculo de imposto e para assumir uma função única, este, como dito, adotará o sistema de receita vinculada e irá remunerar o serviço a qual foi criada, podendo inclusive remunerar serviços públicos indivisíveis e não específicos.

Nesse sentido, uma grande parte da população brasileira, especialmente aqueles que estão no meio ao que se considera pobreza e riqueza, aqueles contribuintes que não ganham o suficiente para ser rico ou ter uma vida financeira média e ganham o suficiente para não figurar em situação de pobreza, como passar fome ou ser beneficiário de programas sociais, como o Bolsa Família e demais benefícios, são fortemente atingidos por não gozarem de isenções ou possuir um patrimônio consolidado que a tributação não signifique um enorme obstáculo. Com o advindo da crise financeira mundial, decorrentes de guerra e incontestável herança da pandemia de COVID-19, o Brasil ingressou em um assombroso colapso, em que itens básicos de consumo passaram a ser verdadeiro vilões para o bolso no cidadão.

De forma acessória, com a precificação elevada pelas mais diversas justificativas dos

itens básicos de sobrevivência, existe a tributação, que somados estão atingindo não somente os referidos no parágrafo anterior, enquadrados abaixo da classe média e, de forma violenta, 9

aqueles que sobrevivem de auxílios e subempregos, afinal, a tributação está presente em praticamente todos os atos praticados dentro da sociedade brasileira.

## 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Paulo Caliendo (2022 p. 130) afirma que a repartição de competência é fundamental para o entendimento de como a União, Estados, Municípios e Distrito Federal irão obter suas receitas. Esbarrando nas limitações constitucionais ao poder de tributar, no qual a organização arrecadatória tomará formas e métodos respeitando a dignidade da pessoa humana na forma de dignidade do contribuinte, que saberá a quem pagar e de quem irá proceder com a cobrança e eventual recolhimento ou prestação de informação.

A autonomia das unidades federadas se dá em decorrência da competência própria, a qual, por sua vez, é garantida em razão da arrecadação de recursos públicos obtidas por meio da tributação, no qual garante a autonomia financeira que solidifica características do Federalismo. Cumpre ressaltar a responsabilidade do legislador ao solidificar um sistema rígido de repartição de receitas para então assegurar o mencionado caráter sólido do Federalismo no Brasil.

Vale lembrar, a competência tributária nada mais é que a atribuição da norma constitucional autorizadora do poder para legislar sobre as matérias tributárias. Como bem estabelece o jurista Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016, p.67), a melhor definição para competência tributária é a de um poder limitador, não devendo ser atribuído ao entendimento acerca do tema em apreço, um patamar de superioridade do ente tributante frente ao contribuinte.

Em linhas gerais, faz-se necessário pontuar que a doutrina, na forma da dissertação de Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016 p.56) destaca seis características, sendo elas a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício. As mencionadas características trazem consigo elementos de extrema importância nos quesitos de aplicabilidade da competência, como o da indelegabilidade, já que a competência tributária é indelegável, não podendo a União através de procedimentos normativos comuns e de menor complexidade, modificar o determinado no texto Constitucional.

Em paralelo a isso, pode-se tecer críticas quanto a algumas das mencionadas características da competência tributária, a exemplo da Privatividade, sabido que a União, valendo-se de suas prerrogativas, ainda que de forma extravagante, pode, em caso de guerra 10

externa ou a sua iminência, valer-se da base de cálculo e fato gerador dos impostos já existentes. Além disso, no tocante a inalterabilidade da competência, existem métodos para que se possa transformar, ampliar e até suprimir competências tributárias.

Além desse fator, realçando outra característica positiva da Constituição da República



Federativa do Brasil do ano de 1988, preocupou-se em de forma clara em nomear os tributos, bem como apontar para qual ente da administração pública este seria destinado. Nesse contexto, cumpre apontar as nuances da competência comum para instituição de taxas e contribuição de melhoria, no qual, embora tenha livre competência, os entes federativos devem estar alinhados aos princípios, constitucionais, em especial o da legalidade e anterioridade.

Ricardo Xavier (2023, p. 82), reparte a competência tributária em privativa, na qual será a atribuição constitucional para instituição de impostos; comum, atribuída as taxas e contribuições; exclusiva, figurando como predeterminação de um único entre o legitimado para criação de determinado imposto, a exemplo do Empréstimo Compulsório; o residual, que compete exclusivamente a União; extraordinária, no qual, possibilita que a União crie o imposto de guerra e a cumulativa que são particularidades pertencentes ao Distrito Federal, que irá desempenhar as atribuições atinentes ao Estado e Município.

Nesse contexto, é importante ressaltar alguns tributos de competência tributária privativa, a luz da Constituição Federal de 1988, pertence a União a competência de instituir o Imposto de importação de produtos estrangeiros; exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, nos termos de lei complementar; Impostos Extraordinários, aos Estados, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores; transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos, aos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana; transmissão intervivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; serviços de qualquer natureza, não compreendidos pelo ICMS, definidos em lei complementar.

11

## 2.3 LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR

Ao ser imparcial quanto a existência do fato gerador e cobrança persuasiva do tributo, é rotineiro encontrar excessos cometidos na prática das execuções fiscais e serviços de fiscalizações. Por esta razão e de forma brilhante o legislador constituinte estabeleceu limitações ao poder de tributar, que estarão previstos na Constituição Federal, na seção II, artigo 150 e seguintes, entretanto o referido artigo e seus incisos são os que mais evidenciam essa preocupação em estabelecer limites constitucionais ao que o Ente Público não deverá fazer, sendo expresso e taxativo.

Para a justa tributação, faz-se necessário considerar as limitações ao poder de tributar, sendo a principal delas os princípios constitucionais, a qual resulta em uma barreira na atuação estatal, fornecendo parâmetros para uma tributação justa e coerente. Nesse contexto, pode-se





destacar os princípios os quais servirão de baliza para que o legislador não cometa excessos ao exigir o cumprimento da obrigação tributária, desta forma, os princípios da anterioridade, legalidade, irretroatividade, igualdade e capacidade Contributiva, o do não confisco.

O respeito ao princípio da anterioridade, o qual possui sua previsão legal no Artigo 150, inciso III, alíneas "b" e "c", da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988), estabelece que os instituições ou majoração de tributos possam ser feitas no exercício subsequente. Nesse passo, notou-se brechas no tocante a prática legislativa acerca desse dispositivo, ocasionando a instituição de tributos no último dia do exercício financeiro, ocasionando a instituição ou majoração 24 horas após a edição da norma; desta forma, a Constituição estabeleceu a anterioridade nonagesimal, em que a lei deverá respeitar 90 (noventa) dias para instituição ou majoração do tributo, blindando o contribuinte de sofrer cobranças supresas, salvo suas exceções.

A observância ao princípio da legalidade, com previsão no artigo 150, inciso I, da CRFB/88, destaca que nenhum tributo pode ser instituído ou majorado sem lei que anteriormente o estabeleça. Sobre o assunto, Ricardo Xavier (2023 p.82) aponta que somente a lei em sentido estrito, seguindo o devido rito, poderá instituir, extinguir, majorar ou reduzir o tributo, assim como o princípio da Anterioridade, o da Legalidade também possui suas exceções, a exemplo da alteração de alíquota por parte do Poder Executivo.

Assim com os dois princípios ora mencionados, destacam-se e reafirma-se outros princípios, que são eles o Princípio da Legalidade, que de forma reiterada, destaca ser, apenas, permitida a cobrança de tributos por meio de lei; ou seja, a criação de impostos, taxas e contribuições sociais só pode ser feita por meio de lei em sentido estrito, respeitando-se os

12

requisitos formais e materiais previstos na Constituição. Avançando ao Princípio da Anterioridade: os impostos só podem ser cobrados após decorrido um prazo mínimo de 90 dias da publicação da lei que os instituiu ou aumentou.

No Princípio da Irretroatividade, os tributos não podem ter efeito retroativo, ou seja, não podem ser cobrados em relação a fatos geradores ocorridos antes da publicação da lei que os instituiu ou aumentou. Alcançando o Princípio da Capacidade Contributiva os impostos devem ser cobrados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, levando em consideração o seu patrimônio, renda e gastos.

Adentrando o Princípio da Não Confiscatoriedade, os tributos não podem ser tão elevados a ponto de inviabilizar a atividade econômica do contribuinte, de outro modo, o Princípio da Uniformidade Geográfica, os impostos devem ser cobrados de forma igualitária em todo o território nacional. Tendo também suas exceções previstas em espalhado no texto constitucional, para o objetivo em tela, resta necessário que essas limitações como a eventualidade de uma guerra, calamidade pública, e demandas que são de extrema urgência, alguns desses princípios serão relativizados, entretanto, deverão manter a interpretação restritiva.

Para Eduardo Sabbag (2021, p. 1) as limitações ao poder de tributar representam uma proteção ao cidadão, comunidade e entidades instituidoras e cobradoras. Em sentido amplo, todos aqueles que compõem a relação de interesse tributário, estando prevista na Constituição Federativa da República Brasileira de 1988, nos artigos 150, 151 e 152 materializam-se nos

princípios da legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade, bem como os institutos da proibição do confisco, liberdade de tráfego e imunidades.

Nesse passo, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 2013) afirma a importância dos princípios jus tributários, chamando a atenção para conexão entre os princípios previstos na constituição de cunho tributário e os métodos constitucionais de limitação ao poder de tributar. Ainda que os princípios não configurem um comportamento, representam um balizador de interpretação para aqueles ditos operadores do direito, ainda que estes, no geral, não representem ou estejam classificados como lei, porém, enquanto definições legais, são e devem ser utilizados na aplicação e interpretação do Direito.

### 3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Avançando sobre o entendimento que os atos sociais estão estritamente ligados a tributação, a Fazenda Pública, ao se deparar com a necessidade de custear todo o mecanismo e

13

auxiliar no lado social, esbarra em déficits orçamentários, sonegações e situações alheias a realidade comum com a chegada de uma pandemia que afetou fortemente o bolso dos contribuintes. Nesse passo, as medidas adotadas pelo fisco para assim obter a satisfação do crédito tributário costumam ser exacerbadas, se valendo da justificativa no princípio do Direito Tributário da Indisponibilidade do Crédito Tributário.

Para aquele indivíduo que figurará como o próprio Estado, pouco importa o quadro social ou realidade vivida, apenas deverá observar se a pessoa física ou jurídica incidiu em alguma das hipóteses de fato gerador que configure a tributação. Um indivíduo não pode dispor de uma importância financeira ligada a arrecadação devidamente normatizada e amparada pela Constituição da República Federativa do Brasil.

Paulo Caliendo (2022, p. 213) aprofunda as problemáticas que permeiam o ramo do Direito Tributário, trazendo conceitos e apontando as práticas abusivas em matéria tributária, afirmando que o sistema brasileiro não se dedica a um estudo aprofundado acerca das práticas abusivas do tema em apreço, o que torna os procedimentos indevidos ainda mais amplo que o imaginário atual. O conflito entre auto planejamento da vida financeira privada e o dever de pagar impostos, o que rotineiramente coincide com práticas de evasão, elisão e elusão tributária. No caso em apreço, cumpre salientar os privilégios do crédito tributário, os quais asseguram à Fazenda Pública a preferência de recebimento em determinados casos; desta forma, a inteligência do Código Tributário Nacional, em seu artigo 186, estabelece o crédito tributário como preferencial a qualquer outro crédito, seja qual for sua natureza, ressalvados os decorrentes da legislação trabalhista. Nesse contexto, com a ressalva das exceções, a construção normativa para que a máquina pública não tenha a sua principal fonte de renda comprometida com nuances cíveis, seja ela no âmbito da falência ou na abertura de um inventário, a qualquer sorte, a Fazenda Pública terá o seu anseio atendido.

Nesse sentido, o crédito tributário goza de garantias em que toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito, assegurado direitos como o bem de família no tocante a penhora de imóveis. Nesse passo, responderá pelo débito tributário, além das pessoas físicas e jurídicas, o espólio, a massa falida, ainda que o bem goze de cláusula de



impenhorabilidade ou inalienabilidade, com ressalva do mencionado bem de família, que também se encontram elencados pelo CPC, em seu Artigo 833.

14

### 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

De forma direta, Ricardo Xavier, em sua obra ?Direito Tributário série manuais de direito? (2023 p.150) classifica que o crédito tributário é o valor constituído, que o contribuinte deve pagar ao Estado, oriunda da relação obrigacional entre o fisco e o contribuinte. Analisando as partes do crédito tributário, pode-se identificar o Fato Gerador, no qual através de dispositivo previsto em lei, a sua incidência levará ao nascimento da referida obrigação tributária; nascida a obrigação, os parâmetros para obtenção dos valores do crédito tributário se darão mediante a Base de Cálculo, o que irá originar a Alíquota, na qual determinará o percentual incidente sobre o tributo; feito isso, encontra-se o valor em pecúnia atribuído ao crédito tributário, sendo, portanto, o valor que o contribuinte deve ao Estado.

Ademais, para que toda essa construção se torne exigível, deve existir o lançamento fiscal, procedimento da organização pública que irá formalizar o crédito tributário, notificando e estabelecendo a exemplo, datas para o pagamento do tributo, como no caso **do Imposto de Renda** e Proventos de Qualquer Natureza. Outro desdobramento importante a respeito do crédito tributário é a extinção, podendo ocorrer com o pagamento, compensação, remissão, anistia, prescrição e decadência.

Ainda sobre o lançamento fiscal, Ricardo Xavier (2023, p.155) destaca três modalidades de lançamento, sendo elas a de Ofício ou Direto; por Declaração ou Misto e por Homologação ou ?autolançamento?. Nesse contexto, o lançamento de ofício é aquele realizado de pelo ente tributador, em que será inerente todos atinentes a tributação, de modo a identificar o sujeito passivo, perceber a incidência no fato gerador, atribuir a base de cálculo, hipótese de incidência e devida adequação de alíquota.

No lançamento por Declaração ou Misto, com previsão legal no Artigo 147 do Código Tributário Nacional, a qual enquadra o lançamento realizado pelo sujeito passivo da relação tributária, presta as devidas informações inerentes ao tributo a autoridade tributária. Desta forma, o ente tributante, irá revisar todo o procedimento, concretizando assim o trabalho em equipe do fisco e contribuinte, restando fixada a obrigação de pagar, apenas, posteriormente ao exame da autoridade fiscal.

A par disso, é de bom alvitre ressaltar as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Sabido os passos necessários para a constituição e exigibilidade, podendo o fisco exercer a sua soberania para usando os seus mecanismos administrativos e judiciais converter o referido em dinheiro ? e como visto, o crédito tributário não pode ser considerado inexigível ou considerado de livre disposição mediante iniciativa/vontade dos operadores do poder público

15



? desta forma, faz-se necessário medida que figurarão como freios e contrapesos ao ímpeto de exigir a referida cobrança.

Em seu Artigo 151, o Código Tributário Nacional elencou as hipóteses de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, atuando como bloqueador ao ente público de cobrar o valor oriundo da relação jurídico tributária ao contribuinte. Esse fenômeno impossibilita, inclusive, de forma prática que o fisco se utilize de suas ferramentas como a emissão de Certidões Positivas da dívida ativa, obrigando-o a exemplo, conceder emissão de Certidão Positiva com Efeito de Negativa, possibilitando que o contribuinte goze das prerrogativas de não ter débito por hora exigível junto ao ente tributante.

Acerca da extinção do crédito tributário, Bruno Maciel Dos Santos (2013, p. 17) considera a satisfação do crédito tributário efetivada quando quaisquer dos elementos constitutivos estiverem ausentes, fato que descaracteriza a obrigação tributária. A par disso, respeitando o princípio da legalidade, por hora, já trabalhado, a extinção do referido crédito, necessita estar, assim como a instituição ou majoração do tributo, abarcado em lei no seu sentido estrito.

Valendo-se novamente dos ensinamentos do Ricardo Xavier (2023, p. 174-191), tem-se por inegável que as modalidades de extinção do crédito tributário estão subdivididas no pagamento, compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado e dação em pagamento de bens imóveis. Nesse sentido, a consolidação de ideias acerca da extinção da obrigação tributária começam a ser delineadas de modo a não restar dúvidas quanto a satisfação ou inexigibilidade do crédito tributário.

Para isso, cumpre entender que a modalidade ?pagamento?, primordial instrumento de satisfação, inclusive, preferida pela administração pública. Na forma do artigo 162 do Código Tributário Nacional, o crédito tributário pode ser ?efetuado em moeda corrente, cheque, ou vale postal e nos casos previsto em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico? (Brasil, 1966); não obstante a isso, também poderá ser realizado através de procedimentos eletrônicos bancários, podendo, no caso do descumprimento ao pagamento, o montante será acrescido de multa, e também acrescido o juros de mora, cabendo ao sujeito passivo da relação, efetuar o pagamento ou buscar meios legais de contestação.

A segunda modalidade é a compensação, na qual, a Administração Pública, analisando o caso concreto em particular, poderá, a rigor da Lei, aplicar o referido instituto, desde que seja entre crédito tributário e crédito líquido e certo, pertencente ao sujeito passivo. Vale ressaltar, 16

acerca dos créditos oriundos de contestações judiciais, que ainda não possuem o seu trânsito em julgado, ou seja, a compensação do tributo, apenas, poderá ser feita com o trânsito em julgado da decisão que referendar o objeto da contestação.

O próximo modelo de extinção do crédito é realizado através da Transação a qual pode ser conceituada de uma forma resumida como uma espécie de acordo entre as partes. Para esse método, deve ser seguido o princípio da impessoalidade, respeitando preceitos como a ausência de juízo de valor ou conveniência e o mais importante, sendo o crédito tributário receita indisponível, este não pode ser relativizado mediante a vontade do agente público e sim deverá



seguir o texto normativo, cabendo ressaltar que a Lei atribuirá o agente competente a autorizar a referida transação.

Assim como a transação, a lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder remissão, seja ela total ou parcial. Nesse contexto, será observado os seguintes critérios estabelecidos pelo artigo 172 do Código Tributário Nacional, sendo estes a situação econômica do sujeito passivo; erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato; à diminuta importância do crédito tributário; considerações de equidade, em relação as características pessoais ou materiais do caso e condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante? (Brasil, 1966).

O instituto da decadência, salvaguarda a segurança jurídica das relações judiciais, estabelecendo a perda do direito de pleitear em juízo em decorrência do decurso do tempo, figurando como um verdadeiro freio e contrapeso para evitar que a qualquer tempo o Fisco exerça a liberdade de constituir o crédito em face do sujeito passivo. A inércia da Administração, seja por qualquer motivo, não pode ser suportada pelo polo passivo, ocasionando a perda do direito de constituir o crédito, nesse passo cumpre destacar que o prazo decadencial está previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional, no qual, fixa o referido em 5 (cinco) anos (Brasil, 1966).

O próximo modalidade goza do mesmo prazo estabelecido no instituto anterior, entretanto, a sua previsão normativa será encontrada no artigo 174 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva?. Desta maneira, cumpre estabelecer o doutrinário trazido por Ricardo Xavier, o qual manifesta que a prescrição tributária é a perda do Direito do Fisco ajuizar a ação de execução fiscal?.

A conversão do depósito em renda, a luz dos ensinamentos de Ricardo Xavier (2023, p. 189), consagra-se mediante o advento da vitória do fisco, seja ela na esfera administrativa ou judicial, funcionando inclusive como um sinal de boa fé para que o ente tributante não ajuíze

uma execução fiscal. O referido instituto não se confunde com o pagamento antecipado e homologado, no qual serão inerentes aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nesse passo, o valor pago de forma antecipada só funcionará como meio de extinção do crédito tributário mediante a ulterior homologação do fisco.

Para Ricardo Xavier (2023, p. 190) a consignação em pagamento quando julgada procedente, este instituto ocorre quando o ente tributante, inviabiliza o pagamento do tributo, não tendo o contribuinte, mesmo querendo pagar, a possibilidade administrativa de efetivar o pagamento. O referido procedimento deve ser realizado através de uma ação judicial e ao ser julgada procedente, acarretará a satisfação do crédito tributário e conseqüente extinção, obrigando o setor administrativo do Fisco, geralmente a Dívida Ativa, proceder com eventuais baixas de débitos, desbloqueios ou remoção de qualquer outro meio coercitivo utilizado na busca da satisfação do crédito tributário.

Situação semelhante pode ocorrer quando o contribuinte, valendo-se das vias administrativas, oferece defesa quanto a existência do débito e, sendo assim, ao lograr êxito em todas as instâncias, ocasionando uma Decisão Administrativa Irreformável, o ente tributante deve proceder com a baixa e extinção dos débitos fiscais. Adentrando o campo da Decisão

Judicial Transitada em Julgado, de modo a que, assim como no âmbito administrativo, o sujeito passivo da relação tributária, obtenha êxito na demanda judicial, tendo a decisão atingido o trânsito em julgado, restará ao fisco, além de suportar as consequências oriundas da perda de um processo judicial, proceder com as devidas baixas e considerar o crédito como extinto. Outra hipótese de extinção do crédito tributário, materializa-se pela dação em pagamento de bem imóvel, em que a lei estabelecerá o procedimento e condição adequada para efetivação da dação. O grande quesito dessa alternativa se dá em razão do sujeito ativo da relação tributária apenas estará autorizado a aceitar bem imóvel, em regra, não sendo aceito bem móvel ou a prestação de serviços com o intuito de satisfazer e extinguir o crédito tributário. Ainda nesse contexto de satisfação do crédito tributário, cumpre esclarecer as diferenças entre anistia e isenção, meios pelos quais se impede a constituição do crédito tributário; ou seja, o momento do acontecimento desse instituto se dará anteriormente a constituição do crédito tributário. A previsão legal da referida exclusão é obtida no artigo 175 do Código Tributário Nacional e é de extrema importância salientar que o agente beneficiado com um desses institutos permanece sujeito às obrigações acessórias (Brasil, 1966).

A isenção deve observar uma previsão legal, na qual deverá conter todos os requisitos para concessão do referido benefício; para Ricardo Xavier (2023, p. 194), "a Lei que instituir a isenção impede que o crédito tributário venha a nascer, extraído da hipótese de incidência um, 18

ou mais de um, dos seus elementos mínimos?". Nesse contexto, a isenção age inibindo a consolidação do rol taxativo para o nascimento do crédito tributário, figurando, portanto, como uma política de governo.

Em uma perspectiva totalmente diferente à anteriormente apresentada, a anistia comporta-se como um perdão legal, cumprindo salientar que o entendimento acerca seu não cabimento aos atos tipificados como crime ou qualquer meio doloso ou viciado. Dito isso, o presente instituto ataca a constituição do crédito de caráter punitivo, motivo pelo qual, para isso, a consolidação do mencionado pode ser obtida através da leitura do artigo 180 do Código Tributário Nacional, no qual aponta que a anistia abrange as infrações cometidas anteriormente a vigência da lei que a concede.

Visando construir um entendimento acerca do crédito tributário, é de extrema importância fixar um entendimento em relação ao caminho para constituição desta, nesse passo, cumpre ressaltar o entendimento do sistema normativo brasileiro, no qual estabeleceu que compete exclusivamente a autoridade administrativa constituir o crédito tributário. A par disso, o caminho percorrido até a exigibilidade da pecúnia se dá da seguinte forma, constatado a hipótese de incidência mediante execução do fato gerador, se cria a obrigação tributária que através do lançamento realizado, como dito, pelo órgão competente da administração pública, surge o crédito tributário.

Dito isso, vale ressaltar, o distanciamento entre uma relação obrigacional tributária de uma relação obrigacional cível. Nesse contexto, a relação entre civis pode ser modulada de acordo as vontades das partes, ao contrário disso, as relações tributárias são formadas por uma das partes em que não pode abrir mão do débito fiscal, visto que essencialmente a verba pública goza de indisponibilidade, característica que impossibilita a resolução da lide através de acordos judiciais que possam onerar a Fazenda Pública no tocante ao crédito tributário já constituído.



Tornada a obrigação tributária exigível, o procedimento para obtenção da satisfação desse crédito se dá através de procedimentos administrativos de cobranças, não sendo suficientes, o ente federado, fazendo uso de suas Procuradorias, iniciam o processo de Execução Fiscal, no qual, ensejará a satisfação do crédito tributário de forma a ser mais persuasivo, possibilitando o bloqueio de bens móveis ou imóveis, protestos em cartórios, dentre outras medidas constritivas. A judicialização do processo demonstra a efetivo funcionamento da máquina pública na busca pela satisfação do crédito tributário.

19

### 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para instrumentalizar os procedimentos necessários para a satisfação do crédito, a Fazenda Pública, dispõe de mecanismos impositivos que darão legitimidade a pleitear judicialmente essa busca pela quitação tributária, entre elas, está um dos instrumentos fundamentais a propositura da Ação Judicial de Execução Fiscal, que além da Petição Inicial, deverá conter o título executivo extrajudicial, chamado de Certidão de Dívida Ativa ? CDA, que terá além da presunção de veracidade, a característica da liquidez do quanto é devido, considerando juros moratórios e a respectiva correção. Entendido a finalidade do imposto e o principal instrumento utilizado para propriamente buscar a satisfação do crédito tributário e o utensílio indispensável para municiar a movimentação jurídica é possível vislumbrar que existe um conflito entre cobrar de forma severa o contribuinte, para que os serviços públicos possam ser prestados para o mesmo indivíduo.

Nesse passo, é de bom alvitre ressaltar as nuances da Administração Pública, a qual terá o papel de fiscalizar e inscrever em dívida ativa, cabendo a emissão de certidão positiva ou negativa. A autoridade administrativa nesse contexto, deve respeitar e seguir determinados procedimentos que serão fundamentais para o lançamento fiscal e assim a constituição do crédito tributário, a exemplo do agente público que ao fiscalizar determinada atividade do contribuinte, encontre divergências as normas legais e proceda com eventual sanção ao estabelecimento, deve documentar o procedimento, com o fito de servir como lastro probatório a um processo administrativo.

A dívida ativa possui a previsão legal no artigo 201 do Código Tributário Nacional (Brasil, 1966), o qual estipula que ?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.?. Dessa forma, realizado o procedimento administrativo para consolidação da obrigação tributária, o sujeito passivo não apresente impugnação ou não satisfaça o saldo devedor, a autoridade administrativa encaminhará o registro do contribuinte para lavratura em dívida ativa, a qual, como dito, goza de presunção de liquidez e certeza da dívida, com a ressalva da existência de prova inequívoca em contrário.

Elencados os procedimentos administrativos usados pela Fazenda Pública para tornar o crédito tributário executável e, portanto, possibilitar a satisfação do referido, cumpre ressaltar



o procedimento judicial adequado para obtenção da finalidade em apreço. Desta forma, faz-se  
20

necessário apontar o rito judicial competente aos Entes tributantes no socorro no crédito tributário, para assim fechar ciclo tributário.

A ação em apreço é a de execução fiscal, a qual deverá ser protocolada pela Procuradoria a qual o ente tributante estará vinculado e deverá conter obrigatoriamente a petição inicial e a certidão de dívida ativa; para Celso de Barros Correia Neto (2012, p. 229), "o Estado se utiliza do processo judicial para forçar a transferência compulsória para si de parcela do patrimônio do contribuinte. Na execução fiscal, pretende-se que seja satisfeita obrigação fiscal já devidamente constituída pelo lançamento e realizada a inscrição em dívida ativa?".

Nesse sentido, Andreia Cristina Scapin (2016, p. 110) estabelece que o modus operandi da Administração Pública está sujeito à observância da norma e engessado na consecução do interesse público. Desta forma, através do instituto da autotutela o Poder Judiciário reconhece a liberdade da Administração Pública tributária em oportunizar a resolução, eventual discussão e a constituição do crédito tributário, no qual será considerado título extrajudicial, que gozará certeza e liquidez, antes de se levar ao Poder Judiciário.

Em verdade, o legislador estabeleceu mecanismos de atuação da Administração Pública e o ato tributação como de interesse público, segue as premissas de procedimentos. Nesse passo, para Andreia Cristina Scapin (2016, p. 205) leciona que "transcorrido in albis o prazo para pagamento do tributo "devido", decorrente de uma cobrança legítima, justifica-se a atuação obrigatória do agente público na aplicação de medidas dirigidas à satisfação do crédito tributário, sendo, de consequência, lícito o dano causado por não configurar a lesão de direitos subjetivos do contribuinte (ou responsável).".

Em linhas gerais, procedendo de acordo ao mencionado anteriormente, a Fazenda Pública estará de acordo ao sistema normativo vigente e de certo, estará dentro do cumprimento legal das suas atribuições; sendo assim, exercendo um ato lícito resguardado pela Lei, na qual servirá de embasamento a consolidação do crédito tributário e autorizará o fisco a proceder, em um eventual cenário de inadimplência, com medidas constritivas de direitos e bens. Desta forma, o dano suportado pelo contribuinte estará dentro do estabelecido no sistema normativo, de modo que o fisco não irá incorrer em qualquer dos institutos de responsabilização pelo dano provocado.

Nesse ponto, cumpre estabelecer o entendimento da atuação do fisco em detrimento do cumprimento da obrigação tributária conforme o entendimento de Andreia Cristina Scapin:

A análise desta hipótese torna-se interessante devido à existência de um conflito de interesses entre a licitude do agir administrativo, ou seja, o interesse público de aplicar as medidas e utilizar os instrumentos previstos em lei destinados ao cumprimento da

21

obrigação fiscal " que constitui obrigação do agente público na ocorrência do fato gerador sem margem de liberdade sobre a cobrança do tributo, dum lado "; e, o exercício de direitos fundamentais à propriedade e à liberdade, inclusive à livre iniciativa, por parte do contribuinte, no sentido de que tais direitos não podem ser



sacrificados além da ação legítima do Fisco, de outro lado (Scapin, 2016, p. 206).

Nesse contexto, a observação da análise de conduta exercida pelo fisco, se mostra essencial, não somente para inibir condutas ilícitas, como também, para conduzir o próprio exercício da administração pública. Desta forma, promovendo e exercendo a atividade de tributar de modo condizente aos direitos e garantias estabelecidos em todos os textos normativos.

### 3.3 ESTRATÉGIAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A par disso, o que podemos observar é um Estado, que pune com rigor, em meio aos protestos da Certidão de Dívida Ativa, que limitarão o acesso ao crédito, que por sua vez, poderá ser uma saída para uma Pessoa Jurídica adquirir recursos financeiros e sanar a inadimplência. Quando ao exemplo da prática tributária no Estado da Bahia, especificamente do Município do Salvador, é visto uma demasia no ajuizamento de ações fadadas aos fracassos por extrapolarem a determinação do art. 234 do Código Tributário E De Rendas Do Município Do Salvador, determina que a empresa que não recolher tributos ou prestar declarações no período de dois anos, restará enquadrada como inativa e posteriormente cancelada, ora, a própria não observância do dispositivo local, representa um abuso nos meios utilizados para obtenção do crédito tributário, em diversos casos, o que se observa é a resolução administrativa do débito, no qual o contribuinte com medo de uma possível sanção judicial, realiza o pagamento do tributo, sem o menor conhecimento de que aquele tributo cobrado posteriormente aos dois anos de inatividade, não tem validade.

Nesse passo, quando o ente público, por não dispor da mão de obra necessária, passa a de forma unilateral e sem critérios técnicos aumentar o valor de venal de bens imóveis para que assim possa cobrar um valor de ITIV (ITBI) ou IPTU mais atraente para os interesses dos cofres públicos, tornando o ato uma mera imposição ao pagamento majorado do imposto, até que o poder judiciário possa firmar um entendimento que regule ou impeça a referida cobrança. Então até que essa prática seja de fato freada, valendo-se da presunção de legalidade, o Estado, no sentido amplo da palavra, realiza diversos atos abusivos em que o contribuinte não tem escolha a não ser pagar o tributo e discutir judicialmente, sob a pena de sofrer uma cobrança judicial através de uma execução fiscal, em que costuma ser um processo bastante rigoroso e com intuito

de fato de invadir os cofres do contribuinte e sanar a dívida acrescida de todos as multas e honorários advocatícios.

Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 205) estabelece dois fatores que influenciam o poder de tributar e decorrem de abusos historicamente praticados, são eles a forte constitucionalização das normas tributárias e o errôneo gerenciamento dos princípios pelos poderes Executivo e Legislativo. Nessa linha de raciocínio, cumpre observar a conduta da Fazenda Pública em juízo, observando a incidência de fatores como a conduta do agente público, dano ilícito ao contribuinte e o nexo de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano, bem como a observância quanto ao dever do contribuinte em figurar no polo passivo de uma demanda jurídico tributária.



Sabida a peculiaridade da conduta do agente público, no uso de suas atribuições fiscais, no qual geram imensas consequências na esfera jurídica, administrativa, cível e pessoal, ou seja, são capazes de produzir danos ao contribuinte. Como mencionado no curso do presente artigo, a estruturação do Estado para satisfação do crédito tributário, especialmente quando, supostamente, o contribuinte incide no fato gerador, oferecendo gênese à obrigação tributária caso esta movimentação do fisco esteja equivocada, esta ocasionará um risco ao patrimônio do contribuinte, podendo sofrer restrições como o impedimento de concorrer em processos licitatórios, acesso a crédito junto a instituições financeiras, inclusive para pessoas jurídicas o impedimento em participar de programas de governo que possibilitem vantagens específicas, como no caso organizações sem fins lucrativos, indisponibilidade de bens e direitos. Entendido o fator da conduta do agente público, seja ela por ação ou omissão ? este como nos casos em que a administração pública se recusa a receber um pagamento por um crédito tributário ? notadamente destoante aos princípios da Administração Pública, em que vão envolver todas as nuances da relação fisco e contribuinte restará extrair o quão de dano foi suportado pelo contribuinte. Nesse passo, caberá ao contribuinte as seguintes ações, declaratória de inexistência de relação jurídica, cabível para Declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes, e deverá ser protocolado antes do lançamento fiscal; anulatória de lançamento fiscal, cabível para anulação do lançamento/credito fiscal após o lançamento, também, quando houver uma execução fiscal, que não foi garantido o juízo, devendo ser distribuída por dependência; anulatória de decisão administrativa denegatória de restituição e visa anulação da decisão administrativa que negou a repetição do indébito. Ainda sobre as ações do contribuinte, tem-se o mandado de segurança, cabível contra ato coator de autoridade que fere direito líquido e certo não abrigado por habeas corpus e habeas data, observando o prazo decadencial de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser

23

preventivo ou repressivo; repetição do indébito, no qual visa repetir o indébito tributário quando houver pagamento indevido ou maior que o devido; consignação em pagamento, cabível para consignar em juízo o credito tributário, quando o sujeito passivo quer pagar e o fisco não quer receber, quando o sujeito passivo é exigido por mais de um sujeito ativo e ele não sabe a quem pagar; embargos à execução fiscal, na qual é ação autônoma, distribuída por dependência à ação de execução fiscal, possui a necessidade de garantia do juízo e terá sua oposição em 30 dias e a exceção de pré-executividade, na qual será uma petição, ajuizada na ação de execução fiscal, tratar de matéria conhecidas de ofício pelo juízo, não cabendo dilação probatória, sem prazo para interposição. A par disso, consolida-se todo o aparato e possibilidades jurídicas de salvaguardar o bem jurídico tutelado do contribuinte.

Ante o exposto, outro comportamento a ser observado é o padrão de ajuizamento, no qual a Administração Pública dotada de seu aparato funcional promove um ajuizamento em massa de execuções fiscais sem que haja uma notória investigação da incidência do tributo ou um real critério de judicialização. Ainda que essa conduta seja resultado da ausência de servidores ou aparato público de investigação, não cabe ao contribuinte arcar, suportando o ônus da ineficiência do Estado, utilizando o instrumento de consulta pública do PJE, não é difícil constatar uma série de sentenças onde as execuções são declaradas extintas pela perda do objeto da ação, ou seja, o fisco, percebendo o erro e a iminência de condenação em



honorários advocatícios, retira o débito dos cadastros do ente tributante e para consolidar esse entendimento, observa-se a prolação da sentença no processo (Brasil, 1968), no qual a Sentença foi prolatada em 28 de junho de 2023, colocando em risco aspectos da segurança jurídica e provocando riscos ao patrimônio do contribuinte, visto que o processo perdurou-se entre os anos de 1968 e 2023.

Nessa vertente, a constituição do crédito tributário, como visto, se dá mediante a consolidação do fato jurídico tributário em uma Certidão de Dívida Ativa. Nesse passo, ao buscar satisfazer a necessidade de arrecadação, mesmo não tendo um aparato administrativo suficiente para uma constituição do crédito tributário com uma maior exatidão, a Administração Pública incorre em produções de Certidão de Dívida Ativa - CDA viciadas.

Nesse contexto, para Isadora Nicoli Da Silva (2021, p. 28-35) existem dois tipos de vícios na Certidão de Dívida Ativa, classificados como sanáveis e insanáveis. Desta forma, enquadra-se como sanável aquele no qual é possível, através de uma emenda ou substituição do título extrajudicial no processo, objetivando sanar o vício, sem que exista prejuízo para o trâmite do processo, em paralelo, os vícios insanáveis, dentre eles a mera apresentação genérica do texto legal, sem que exista um devido enquadramento na conduta típica de incidir em um

24

fato gerador tributário, impossibilitam o prosseguimento da Execução Fiscal, de modo a moldar incertezas quanto a constituição do crédito tributário e, nesse sentido, cabe ao devedor apontar mencionado vício.

Ainda nesse ponto, cumpre salientar as questões que envolvem a defesa em uma execução fiscal, na qual possui vícios na sua fundamentação, especialmente quanto a constituição do crédito tributário. A par disso, resta notório e parece ser prático demonstrar a ilegitimidade passiva do então executado; ocorre que além do risco de diminuição do patrimônio ? este fato que inclusive embasa o pedido liminar do executado, de modo a cumprir os requisitos desta, os denominados periculum in mora e fumus boni iuris ? existem diversas outras problemática que incidirão em um ônus extremamente excessivo.

A Dra. Andreia Scarpin (2023), no artigo de título ?Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte?, aponta as seguintes situações suportadas pelos contribuintes, a qual demonstra a excessividade de atuação do fisco ?ajuizamento de execução fiscal em relação a crédito tributário com exigibilidade suspensa apesar do regular pagamento pelo contribuinte das parcelas do débito incluído no Refis; de IPTU de imóvel que foi objeto de desapropriação pelo município há mais de 10 anos; por dívidas tributárias já adimplidas dada a falta de regularização dos cadastros do Fisco etc.?

Em paralelo ao entendimento doutrinário, quanto a responsabilização do Estado por danos morais, a jurisprudência do STJ caminha em igual sentido, a exemplo do julgado do REsp 773.470/PR da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, também citado pela Dra. Andreia Scarpin, consagrando o entendimento no qual se reconhece o dano moral presumindo nos casos em que a Execução Fiscal for indevida.

#### 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR

Frente às ilicitudes, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 faz frente às cometidas pela Fazenda Pública no exercício do poder de tributar, devendo esta respeitar os princípios constitucionais e normas infraconstitucionais estabelecidas para salvaguardar os direitos dos contribuintes. Nesse passo, a resposta constitucional ao fato em apreço inicia-se nos princípios constitucionais, como o devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

25

Ao estabelecer a existência de um devido processo legal, o qual é inerente ao conceito de justiça a existência de garantias como a ampla defesa e contraditório, os quais assegurarão que o cofre do contribuinte não seja invadido ou os bens e direitos constrictos antes que se desculta administrativamente ou judicialmente o objeto do litígio. Desta forma, o fisco deve observar os direitos dos contribuintes para promover a cobrança de tributo ou aplicar as penalidades previstas em lei, nesse sentido, enquadra-se a Teoria do risco administrativo, na qual:

Teoria do risco administrativo: São admitidas excludentes de responsabilidade, em razão de caso fortuito ou força maior, culpa exclusiva da vítima e culpa exclusiva de terceiro. Teoria do risco integral: não são admitidas excludentes de responsabilidade, e o Estado deve indenizar todo e qualquer dano sofrido pelo administrado, ainda que causado por culpa ou dolo da vítima (Meirelles, 2010, p. 682-683 apud Bortoleto, 2015, p. 670).

Em seguida, a observação ao princípio da legalidade e isonomia, através do qual a Fazenda Pública deve agir de acordo com a legislação tributária e exigir apenas o que estiver estabelecido em lei, respeitando os ritos pré-estabelecidos nos textos legais. Além desse fator, os contribuintes devem estar enquadrados de forma igualitária, afastando arbitrariedades, assegurando ao contribuinte, que não terá surpresas de tributações criadas ao prazer do fisco, bem como, não encontrará favorecimento ou dificuldade.

Entendido que o contribuinte incidiu no tipo tributário e este, devendo e estando obrigado a realizar o recolhimento/pagamento do tributo e este não o fizer, desencadeando sanções, estas, deverão respeitar a proporcionalidade. Desta forma, a penalidade aplicada deve ser proporcional ao fato típico cometido e sua eventual gravidade.

Nesse contexto, a previsibilidade, assegura que as normas estejam claras, de forma a assegurar que o contribuinte conheça os seus direitos e deveres, vislumbrando inclusive a temporalidade do recolhimento. Nesse passo, vislumbra-se o embasamento ao princípio da anterioridade, seja ela nonagesimal ou anual, garantindo ao contribuinte uma espécie de adaptação ao novo cenário financeiro que uma eventual mudança na tributação pode ocasionar. Como um dos desdobramentos das discussões que envolvem o crédito tributário poderá envolver a judicialização da demanda, o controle jurisdicional prevê que os contribuintes possuam acesso ao poder judiciário para contestar atos do fisco. Com base nisso, salvaguarda a possibilidade de discutir acerca das nuances da constituição do crédito ou valores inerentes dessa incidência em um órgão independente a administração pública tributária.

Servindo como balizadores da segurança jurídica, a Prescrição e Decadência, afiançam, estabelecendo prazos para o lançamento e cobranças dos tributos. Em linhas gerais, os

26

mencionados institutos impedem que a dívida seja perpetuada ou a sua incidência seja, da mesma forma, eternizada, portanto, os prazos devem ser respeitados.

E por fim, como todos os atos da Administração Pública, ressalvados suas exceções, devem ser transparentes. Desta forma, a Fazenda Pública deve disponibilizar informações sobre as arrecadações e suas respectivas destinações, inclusive, a referida transparência engloba a obtenção de informações quando solicitadas pelo contribuinte.

Destarte, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento aos princípios constitucionais, destacando os direitos do contribuinte, de modo que a soma desses dois preceitos assegure a blindagem contra as ilicitudes. E da mesma sorte, possibilitar que o contribuinte possa ir a juízo contra atos abusivos e irregulares, sabido a desproporção de força entre o Estado e o contribuinte.

A par disso, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, estabeleceu em seu artigo 37, § 6º a tipificação da responsabilidade versando que "as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa." (Brasil, 1988). Essa responsabilização pode ser dividida em objetiva, quando o dano ocasionado pelo Estado for oriundo de uma ação e subjetiva quando se tratar de uma omissão.

Firmado o entendimento que o agente causador do dano, seja ele por ação ou omissão, na relação tributária, em especial na constituição do crédito tributário e conseqüente execução fiscal, será um agente público, vinculado ao Estado, ainda que a sua natureza seja de relação privada, este, estando a serviço público, vincula e remete a uma atividade do ramo do Direito Público. Para Andreia Cristina Scarpin (2016, p. 103) "O traço distintivo da responsabilidade aplicada ao Estado refere-se à qualificação de seus sujeitos, já que a conduta causadora do dano é praticada por agente vinculado a órgão público ou a pessoa jurídica de direito público ou privado instituída pelos entes da Federação para exercer atividade descentralizada?", desta forma, o que se extrair dessa relação é o serviço ao interesse público.

Demais disso, o controle constitucional percebe-se mediante a atuação dos poderes Legislativo e Judiciário, podendo inclusive, em sede administrativa fiscalizar, corrigir, e adequar fatos as normas, quando se tratar dos próprios atos, o que se dá em âmbito de controle interno administrativo. Nesse passo, a resposta constitucional a todo esse fato é impor limites através dos princípios, o asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório através da previsão legal da responsabilização do Estado, além desse fator,

27

sustenta um caráter de manter equilibrado e resguardar o patrimônio do sujeito de direito, seja ele pessoa física ou jurídica, bem como, assegurar a moral violada a quem couber tal instituto.

## 5 CONCLUSÃO

A vista do até aqui exposto, o crédito tributário, quando convertido em renda para o poder público, figura como importante instrumento do Estado na luta contra as desigualdades sociais, podendo ser visto como uma espécie de redistribuição de renda. Ainda que o Estado assuma a função de socorrista dos menos favorecidos, os tributos devem satisfazer os anseios de toda a sociedade, não importando a sua classe social, os serviços atinentes a máquina pública, serão prestados.

Estando o conceito de tributo atrelado a história e, portanto, se tornando inerente a todos os povos, ainda que cada um com um método diferente, o tributo vem caminhando de mãos dadas com as civilizações e funcionando como acessório de manutenção dos anseios da sociedade ou de governantes, ainda que representem desejos de origem pessoal, o financiamento dos sistemas de governos sempre estivera embasado na arrecadação de valores, bens, serviços, presentes ou qualquer outra riqueza.

Restando indispensável para obtenção de uma organização, a arrecadação de fundos para a manutenção e operabilidade de todo aparato Estatal se mostra o método mais eficiente. Essa materialização reforça o entendimento de que onde existe Estado, existirá tributo, e para que esse fato se sustente, ao longo dos anos foram criados e aperfeiçoados métodos de gestão pública, no qual passam a gerir de forma mais profissional, com base nos princípios de Direito Administrativo, para assim, melhor empregar todo o recurso arrecadado.

Valendo-se dessas premissas, o legislador constituinte originário, estabelecerá regras constitucionais dotadas de rigidez com o fito de conduzir e estabelecer os direitos e deveres do contribuinte e do fisco. Nesse sentido, surge o denominado sistema tributário, que servirá, para além de instituir tributos, concedendo à Administração Pública o poder de tributar, mas também para delimitar os referidos poderes, fato que alça o Brasil como país garantidor de direitos sociais, ainda que para isso, exerça uma tributação inflada e rigorosa.

Sendo a administração tributária uma atividade concreta e imediata, na qual servirá ao Estado, para que esse proporcione diversas atividades de modo a satisfazer a coletividade. Esse fenômeno desencadeia a existência de uma prestação estatal, culminada a uma obrigação de cunho fiscalizatório, arrecadatário ou informativo, como a exemplo as obrigações acessórias que surgirão das obrigações principais.

28

Por isso, todo procedimento realizado pela Administração Pública, no exercício amplo da tributação, necessita de uma série de amarras, na qual estarão englobadas as limitações constitucionais ao poder de tributar. Dentre essas amarras, estarão assistidas a competência tributária, repartição de receitas, os legitimados ativos e passivos, assim como os que figuraram como substitutos, responsáveis, dentre outras nuances, de modo a possibilitar que a Administração Pública, ao observar o texto constitucional, possa se organizar e construir operações que ensejarão no recolhimento tributário.

Essa movimentação Estatal desperta sentimentos de desconforto, afinal, todo o sistema tributário reflete no poder de compra e, portanto, afeta de modo direto e indireto o patrimônio de cada cidadão. Nesse passo cumpre destacar o papel social do imposto e toda a necessidade de organização comunitária e estatal, e, embora o sentimento seja de peso, as normas tributárias estão sujeitas aos freios e contrapesos, visando adequá-las ao entendimento de uma sociedade organizada, pautada na ética, moral e justiça.



Desta forma, faz-se necessário um aprofundamento do estudo dessas normas, bem como as peculiaridades sociais ocasionadas pela positivação das normas tributárias e consequente limitações ao poder de tributar. Nesse passo, o Estado não pode adotar uma postura de vilão, devendo observar os limites legais para que o crédito tributário seja considerado satisfeito. Sendo o Direito Tributário classificado como ramo do Direito Público, o qual possui caráter compulsório vinculado ao Ente público, na figura dos seus representantes, a obrigatoriedade na tributação, não devendo o servidor, imprimir juízo de valor ou qualquer outro método de julgamento pessoal, que não seja a observação da incidência no fato gerador para, então, prosseguir com o rito administrativo de geração da obrigação tributária. Além desse fator, o Direito Tributário, possui caráter autônomo vinculado, a qual, possibilitará a interação com outros ramos do Direito, ligação vista ao longo deste artigo, mediante a apresentação das escolas do Direito.

Como dito, a relação tributária se desenhará mediante a incidência no fato gerador, seguindo da materialização da obrigação tributária, e ocasionará o surgimento do crédito tributário, sendo este o montante líquido a ser exigido do contribuinte. Nesse passo, um importante fator a ser considerado nessa relação tributária é a capacidade contributiva do contribuinte, de modo a considerar, quando na prática, a relação tributária se mostra extremamente onerosa frente a incapacidade do contribuinte em suportar o ônus dos procedimentos tributários, bem como a disposição dos valores.

Nesse sentido, a abrangência do tema ?relação tributária? abrange perspectivas como a obrigação tributária, crédito tributário, lançamentos, causas de extinção, exclusão e suspensão

do crédito tributário. O fato a ser preponderado nessa relação é a adequação de como manter o equilíbrio nas contas públicas e não onerar o cidadão a ponto de o tributo ser considerado uma sanção, bem como respeitar as normas legais que asseguram direitos e impõem limites ao fisco. Visto o papel do tributo como fonte financiadora do Estado Democrático de Direito, atuando como condutor de uma importante redistribuição de renda, além de promover a manutenção e desta forma sustentar o funcionamento da máquina pública. Tornando indispensável para uma convivência pacífica e respaldada nos princípios, a Constituição da República Federativa do Brasil trouxe em seu corpo, toda a metodologia, limitações e divisões acerca de como o fisco irá atuar.

Para isso, adotou a teoria pentapartida, a qual sustenta que os tributos são impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais. Atribuindo ao sistema tributário um ar de massivo, entretanto, dada a importância de tudo até aqui explicado, compreende-se o motivo de todas essas espécies e as formas as quais elas serão cobradas e reaplicadas.

Dito isso, buscando a consolidação da prática diária, buscou-se a repartição de competências tributárias, meio pelo qual a União, Estados, Municípios e o Distrito Federal irão obter suas receitas. Possibilitando aos Entes Federados uma autonomia, essa, subordinada às limitações constitucionais ao poder de tributar, entretanto, será permitido que determinado ente possa gerir toda a arrecadação, respeitando o quanto previsto na Carta Magna.

Essa autonomia financeira, proporcionada pela repartição de competências, assegurará o caráter sólido do Federalismo Brasileiro. Essa competência é destacada através de seis



características, sendo elas, a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício; essas características consolidam e possibilitam a aplicabilidade da competência tributária.

Toda essa atuação Estatal, remete a práticas cada vez mais rigorosas e, desta forma, o contribuinte, parte frágil dessa relação jurídico-tributária, necessita de proteção quanto aos excessos cometidos pela Fazenda Pública, em especial ocasionadas pela judicialização do crédito tributário através das execuções fiscais. Dito isso, para a justa tributação, faz-se necessário a existência das limitações constitucionais ao poder de tributar.

Esse instituto tributário, proporcionará uma barreira entre o fisco e o patrimônio do contribuinte, engessando parâmetros para uma tributação coerente. Dentre os mencionados princípios, estão os da anterioridade; legalidade; irretroatividade; igualdade e capacidade contributiva e o do não confisco, os quais atuarão de forma insubstituível na consolidação desta

30  
barreira imaginária, e ainda que não figure como barreira, servirá como balizador, tanto para o Fisco, quanto para o Contribuinte.

Entendida a necessidade da Administração Pública de manter a máquina pública movimentando, bem como arcar com os custos de programas sociais e exercendo manutenções de cunho emergenciais, e observando a realidade Mundial acerca das crises econômicas provocadas por uma pandemia, incidência de guerras modificando a precificação dos insumos obtidos por meio de relações internacionais, o Estado esbarra em constantes déficits orçamentários. A soma de todos os problemas, como eventuais sonegações, pandemias, guerras e afins, provocam uma movimentação do fisco para intensificar a satisfação do crédito tributário e eventuais majorações de alíquotas.

Buscando consolidar essa certeza de recebimento dos créditos tributários, foi assegurado ao Crédito Tributário garantias, como a de toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito. Nesse sentido, podem figurar no polo passivo da lide, pessoas físicas, jurídicas, espólio e massa falida.

O surgimento do crédito tributário se dá na incidência no fato gerador, nascimento da obrigação tributária, análise da base de cálculo, parâmetros de alíquotas, para, assim, surgir o crédito tributário. Para que esse crédito possa ser exigível, faz-se necessário a formalização do procedimento através do lançamento fiscal, e, não existindo o seu pagamento, será produzida a Certidão de Dívida Ativa, que terá validade de título executivo extrajudicial.

A extinção do crédito tributário se dá através das seguintes situações, quais sejam pagamento compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado, dação em pagamento de bens imóveis. Nesse contexto, surgem situações pautadas na inexigibilidade do crédito tributário.

Exercendo o poder de fiscalizar e efetivar a inscrição em Dívida Ativa, a Administração Pública. Nesse sentido, valendo-se dos meios de atuação atribuídos a Fazenda Pública, estando o crédito devidamente constituído e transformado em título executivo, fazendo valer a característica de autotutela do Ente tributante, e ainda assim o contribuinte não efetive o pagamento, caberá ao Fisco, municiado da Certidão de Dívida Ativa, esta, gozará de Certeza e



Liquidez e servirá como instrumento indispensável para protocolar a Ação de Execução Fiscal, principal meio de socorro judicial do crédito tributário.

Findada a observação de que o Estado pune com rigor, valendo-se dos seus meios coercitivos como Protestos da Dívida, produção de certidões positivas, que servirão como

31

limitadores no acesso a créditos de cunho financeiro. Em paralelo a esse fator, nota-se ajuizamentos demasiados de Execuções Fiscais, em um número tão grande que, dotado do aparato atual do funcionalismo público, se torna inviável a certificação de dados fundamentais para constituição do crédito, ocasionando ajuizamentos de dívidas prescritas, quitadas, de homônimos, dentre outros fatores.

Criada a relação jurídico-tributária, observada a conduta da Fazenda Pública em juízo, podendo ser ela lícita e ocasionar danos ao patrimônio do particular e não ocasionar a incidência em responsabilização e a ilícita, que ocasionará danos injustos ao cofre do contribuinte. Dito isso, devem ser consideradas a conduta do agente público, o dano ilícito e o nexo de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano.

A peculiaridade da conduta do agente público oferece elevadas consequências nas esferas cível, judicial e pessoal, posto que o agente, fazendo uso de suas atribuições quando essa ultrapassa a razoabilidade, são capazes de produzir danos irreversíveis ao patrimônio do contribuinte, além das restrições previstas em Lei. Nesse passo, o contribuinte poderá propor as ações discorridas no corpo deste texto, que servirão para confrontar a ilegalidade cometida pelo Ente tributante.

Dentre os vícios encontrados na Certidão de Dívida Ativa estão os sanáveis e os insanáveis, os quais serão determinantes para o prosseguimento ou não da Execução Fiscal. Frisa-se em específico os erros que não podem ser solucionados, que ocasionaram diversas incertezas quanto a constituição do crédito tributário e nesse sentido, cabe ao devedor apontar, em petição, o referido vício, o que desperta o entendimento doutrinário e jurisprudencial, de que a Execução Fiscal ajuizada de forma indevida ocasiona o reconhecimento de dano moral presumido.

Desta forma, para fazer frente às ilicitudes cometidas pela Administração Pública, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estipula limites através de princípios constitucionais. Deste modo, para servir de resposta às ilicitudes, figuram como balizadores os princípios do devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

Por fim, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento dos princípios constitucionais, de modo que a soma dos princípios, norteiem a forma de atuação a ser seguidas pelo Estado, delimitando os seus limites na atuação da tributação. Nesse interim, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, também salvaguarda e norteia a forma de defesa inerentes ao contribuinte, funcionando como uma blindagem aos cofres dos contribuintes.

32

Além disso, a Constituição da República Federativa do Brasil tipificou as condutas que incidem na responsabilização do agente que acarrete danos ao integrante na relação jurídica. Sendo o agente público um potencial causador de danos, e este, estará vinculado ao Estado,

ainda que seja um particular a serviço público. Concluindo, o controle de constitucionalidade realizado pelos poderes competentes, incluindo a própria esfera administrativa, poderá fiscalizar, corrigir e adequar o fato a norma. Desta forma, configurando a imposição de limites através de princípios, asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório e reparatório, com a finalidade de proteger o patrimônio do sujeito de direitos.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, Nathália de Araújo Oliveira de Oliveira. 2019. 127f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2019. Disponível em: <https://www.repositorio.ufal.br/bitstream/riufal/6675/1/A%20defesa%20na%20execu%a7%a3o%20fiscal%20de%20cr%a9dito%20tribut%a1rio%3a%20an%a1lise%20da%20efici%aancia%20da%20exce%a7%a3o%20de%20pr%a9-executividade.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Marcus Vinicius Armani. A Fazenda Pública no sistema multiportas: perspectivas a partir do contencioso do Estado de São Paulo. 2020. 303f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Vinicius Jucá; PEROBA, Luiz Roberto; GREGORIN, Rafael (Org.). Direito Tributário no STF. São Paulo: Editora Edgard Blücher, 2022.

ARANHA, Flora Augusta Varela. A penalidade pecuniária no Direito Tributário Brasileiro. 2019. 170f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/33526/1/ARANHA%2C%20Flora%20Augusta%20Varela.%20A%20penalidade%20pecuni%3A1ria%20no%20direito%20tribut%3A1rio%20-%20TESE%20DE%20DOUTORADO%20ARQUIVO%20DEFINITIVO%2031.05.2021.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

BREYNER, Frederico Menezes. Abordagem tipológica ou conceitual das regras de competência tributária: estudo comparado entre Brasil e Alemanha. **Revista Direito Tributário Atual**, [s.l.], (47), p. 223-243. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1173>. Acesso em: 14 nov. 2023.

CALIENDO, Paulo Velloso. Limitações ao poder de tributar com finalidade extrafiscal. Disponível em: [https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes\\_Constitucionais\\_ao\\_poder\\_de\\_tributar\\_com\\_a\\_finalidade\\_extrafiscal.pdf](https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes_Constitucionais_ao_poder_de_tributar_com_a_finalidade_extrafiscal.pdf). Acesso em: 26 nov. 2023.



CALIENDO, Paulo. Curso **de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

CAMINHOTO, Rita Diniz. A livre iniciativa e a autonomia privada no Direito Tributário: elisão e evasão fiscais e planejamento tributário versus art. 116, parágrafo único do CTN. Revista **de Direito Tributário** e Financeiro, Belo Horizonte, v. 1, n. 2, p. 01-19, jul./dez. 2015. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/164/pdf>. Acesso em: 22 nov. 2023.

CARDOSO, Yuri Aurélio Nascimento Arantes. Transação tributária, uma realidade no Brasil. 2021. 124f. Dissertação (Mestrado Profissional em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2021. Disponível em:  
[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O\\_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO\\_MESTRAD\\_O%20EM%20DIREITO.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO_MESTRAD_O%20EM%20DIREITO.pdf). Acesso em: 22 nov. 2023.

CARVALHO, Daniel Freire. Prescrição intercorrente e o responsável tributário. 2013. 211f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel\\_Freire\\_Carvalho\\_USP\\_Dissertacao\\_Mestrado\\_Jan2013.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel_Freire_Carvalho_USP_Dissertacao_Mestrado_Jan2013.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

CAVALCANTE, Edil de Castro. Os direitos fundamentais do contribuinte e o poder de investigação da Administração Tributária. 2013. 42f. Projeto de Tese (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Porto, Porto, 2013. Disponível em:  
[https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub\\_geral.show\\_file?pi\\_doc\\_id=6603](https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub_geral.show_file?pi_doc_id=6603). Acesso em: 19 nov. 2023.

CAVAZZANI, Ricardo. Tributação e segurança jurídica: o alicerce para a efetivação dos direitos fundamentais. 2015. 148f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Estadual do Norte do Paraná, Londrina, 2015. Disponível em: <https://uenp.edu.br/pos-direito-teses-dissertacoes-defendidas/direito-dissertacoes/6859-ricardo-duarte-cavazzani/file>. Acesso em: 20 nov. 2023.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. O controle de constitucionalidade das leis e o poder de tributar na Constituição de 1988. 4 ed. São Paulo: Grupo GEN, 2016.

DA ROCHA, Paulo Victor Vieira. Contribuições ao estudo dos direitos fundamentais em matéria tributária: restrições a direitos do contribuinte e proporcionalidade. 2014. 278f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em:



[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR\\_Tese\\_INTEGRAL.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR_Tese_INTEGRAL.pdf). Acesso em: 27 nov. 2023.

DA SILVA, Isadora Nicoli. O reconhecimento da nulidade da Certidão de Dívida Ativa no curso da execução fiscal e a repropositura da ação com base em novo título. 2021. 96f. Monografia (Pós-Graduação em Direito) ? Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2021. Disponível em:  
34

[https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca\\_videoteca/monografia/Monografia\\_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf](https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca_videoteca/monografia/Monografia_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf). Acesso em: 19 nov. 2023.

DE ANDRADA, Antônio Carlos Suppes Doorgal; ALVARENGA, Alex da Silva. O Direito Tributário como instrumento para redução da desigualdade social: entre as lições de Piketty e o dever fundamental de pagar impostos. Revista **de Direito Tributário** e Financeiro, Brasília, v. 3, n. 1, p. 19-34, jan./jun. 2017. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/2095/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DE GODOI, Mariana Seabra; DANDE, João Victor Araújo. Será mesmo o tributo uma restrição a direitos fundamentais? **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 50, a. 40, p. 305-324, 1º quad./2022. Disponível em:  
<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2152/1946>. Acesso em: 24 nov. 2023.

DE OLIVEIRA, Bruno Bastos; DE OLIVEIRA, Maria das Graças Macena Dias. A busca pela satisfação do crédito tributário: protesto de CDA e os impactos no setor privado. Revista **de Direito Tributário** e Financeiro, Goiânia, v. 5, n. 1, p. 61-82, jan./jun. 2019. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/5443/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. Efeitos das decisões no processo administrativo brasileiro. 2020. 218. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804_Tese_Original.pdf). Acesso em: 21 nov. 2023.

DOS SANTOS, Bruno Maciel. A utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários. 2013. 154f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao\\_Bruno\\_Maciel\\_dos\\_Santos\\_integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao_Bruno_Maciel_dos_Santos_integral.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.

FERREIRA FILHO, Marcílio da Silva; DINIZ, Raimundo Nonato Pereira. Multas tributárias



inconstitucionais e o controle pelo Poder Judiciário. **Revista Direito Tributário Atual**, [s.l.], p. 331-346, 2017. Disponível em:  
<https://www.procuradoria.go.gov.br/files/ArtigosPRO/Marcilio/Artigo8.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. Arbitragem no Direito Tributário brasileiro: possibilidades e procedimentos. 2017. 385f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2017. Disponível em:  
[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLVa\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLVa_1.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. O dever fundamental de pagar tributos e suas possíveis consequências práticas. 2011. 297f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2011. Disponível em:

[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLV\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLV_1.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

MORAES, Allan. Competência tributária: instituição e arrecadação de tributos no regime federativo. 2014. 118f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em:  
<https://tede.pucsp.br/bitstream/handle/6569/1/Allan%20Moraes.pdf>. Acesso em: 18 nov. 2023.

MOREIRA, André Mendes. Não-cumulatividade tributária na Constituição e nas Leis (IPI, ICMS, PIS/COFINS, impostos e contribuições residuais). 2009. 496f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre\\_Mendes\\_Moreira\\_Integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre_Mendes_Moreira_Integral.pdf). Acesso em: 16 nov. 2023.

OSAKI, Marcos Pereira. Imunidade tributária e pragmatismo. 2010. 416f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/5372/1/Marcos%20Pereira%20Osaki.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2023.

PASINATTO, Ana Paula. A arbitrabilidade da matéria tributária no Brasil frente ao exemplo vigente da arbitragem tributária em Portugal: a superação paradigmática do dogma da indisponibilidade do crédito tributário brasileiro. 2021. 243f. Dissertação (Mestrado



em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2021. Disponível em:  
[http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021\\_AnaPaulaPasinatto.pdf](http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021_AnaPaulaPasinatto.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

PIMENTEL, Daniel Rafael. As decisões de recursos repetitivos em matéria tributária e seu impacto no controle de legalidade da dívida ativa tributária: uma análise do Pedido de Revisão de Dívida Inscrita ? PRDI. 2015. 230f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2015. Disponível em:  
<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/28992/Tese%20Versa%cc%83o%20Final%20Marc%cc%a7o%2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 18 nov. 2023.

PIZOLIO JR., Reinaldo. Competência tributária e conceitos constitucionais. 2005. 372f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2005. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8367/1/Competencia%20Tributaria%20e%20Conceitos%20Constitucionais.pdf>. Acesso em: 19 nov. 2023.

PORTO, Edérson Garin. Responsabilidade civil da Administração Tributária e a possibilidade de condenação em dano moral. *Revista Direito Tributário Atual*, [s.l.], (35), p. 111-130, 36

jun./2017. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/184/1450>. Acesso em: 16 nov. 2023.

SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

SARAIVA JUR. Vade Mecum Temático: direito tributário. 7 ed. São Paulo: Editora Saraiva Jur, 2023.

SCAPIN, Andreia Cristina. Responsabilidade do Estado por dano tributário. 2016. 480f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Agentes da administração tributária devem ressarcir danos ao contribuinte. *Revista ConJur*, 04 jun. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-jun-04/andreia-scapin-administracao-ressarcir-danos-contribuinte/>. Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Responsabilidade do Estado por danos tributários no Direito italiano e no

brasileiro. Revista da Doutrina do TRF da 4ª Região, Porto Alegre, n. 78, jun./2017.

Disponível em:

[https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia\\_Scapin.html](https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia_Scapin.html). Acesso em: 19 nov. 2023.

SCARPIN, Andreia. Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte.

Revista ConJur, 17 abr. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-abr-17/andreia-scapin-uniao-indenizar-contribuinte-dano-tributario/#:~:text=A%20responsabilidade%20do%20Estado%20por,potencial%20destrutivo%20da%20imposi%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria%2C>.

Acesso em: 20 nov. 2023.

2023.

SILVA, Déborah Regina Said. As limitações ao poder de tributar e os direitos

fundamentais do contribuinte: análise a partir da classificação da norma jurídica segundo

Robert Alexy. 2016. 26f. Monografia (**Especialização em Direito** Constitucional) ? Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2016. Disponível em:

[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo\\_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

TAVARES, Rodrigo Silva. Responsabilidade civil do fiscal de tributos do Município de

Morrinhos/GO. Revista Caderno Virtual, Goiânia, v. 12, a. 4, jun./2017. Disponível em:

<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/5902/2383>. Acesso em: 23 nov. 2023.

VIDIGAL, Carlos Linek. Poder de tributar: seus efeitos sobre a concorrência. 2015. 185f.

Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015. Disponível em:

[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder_de_tributar_versao_final_Carlos_Linek_Vidigal.pdf)

[162354/publico/Poder\\_de\\_tributar\\_versao\\_final\\_Carlos\\_Linek\\_Vidigal.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder_de_tributar_versao_final_Carlos_Linek_Vidigal.pdf). Acesso em: 28 nov. 2023.

37

XAVIER, Ricardo. Direito Tributário. 1 ed. Belo Horizonte: Editora Letramento, 2023.



=====

**Arquivo 1:** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Arquivo 2:** <https://www.gov.br/pt-br/servicos/biblioteca-digital-brasileira-de-teses-e-dissertacoes> (874 termos)

**Termos comuns:** 4

**Similaridade:** 0,03%

**O texto abaixo é o conteúdo do documento** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Os termos em vermelho foram encontrados no documento** <https://www.gov.br/pt-br/servicos/biblioteca-digital-brasileira-de-teses-e-dissertacoes> (874 termos)

=====

## A BUSCA DA SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA FAZENDA PÚBLICA: UMA ANÁLISE À LUZ DAS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Ítalo Matheus Sousa Azevedo<sup>1</sup>

Fagner Vasconcelos Fraga<sup>2</sup>

**Resumo:** Este artigo tem como objetivo de expor as condutas lícitas e ilícitas realizadas pela Fazenda Pública na busca pela satisfação do crédito tributário, concentrando na resposta constitucional quanto às práticas exercitadas em desconformidade com os textos normativos, trazendo aspectos da doutrina e jurisprudência acerca das referidas práticas jurídico-tributárias, explorando toda a conceituação de funcionalidades do sistema tributário brasileiro, como da formalização do crédito tributário e a sua materialização em título executivo. Adotar-se-á a metodologia hipotético-dedutiva de Karl Popper e o tipo de pesquisa bibliográfica.

**Palavras-chave:** crédito tributário; fazenda pública; limitações constitucionais; poder de tributar; garantias do contribuinte; defesa do contribuinte.

**Abstract:** This article aims to expose the licit and illicit conducts carried out by the Public Treasury in the search for the satisfaction of the tax credit, focusing on the constitutional response regarding the practices exercised in disagreement with the normative texts, bringing aspects of the doctrine and jurisprudence about the referred legal-tax practices, exploring the entire conceptualization of functionalities of the Brazilian tax system, as well as the formalization of the tax credit and its materialization in an enforceable title. Karl Popper's hypothetical-deductive methodology and the type of bibliographic research will be adopted.

**Keywords:** tax credit; public treasury; constitutional limitations; power to tax; taxpayer guarantees; taxpayer defense.

**SUMÁRIO:** 1 INTRODUÇÃO 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE





TRIBUTAR 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS  
TRIBUTOS 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA 2.3  
LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 3 SOBRE A  
FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.1 DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 3.3 ESTRATÉGICAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS  
ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR  
5 CONCLUSÃO REFERÊNCIAS

1 Graduando em Direito na Universidade Católica do Salvador (UCSal).

2 Doutorando em Direito Público na Universidade Federal da Bahia (UFBA), Mestre em Políticas Sociais e

Cidadania pela UCSal, Pós-Graduado em Auditoria Fiscal pela Universidade do Estado da Bahia (UNEB),  
Pós-

Graduado em Direito Eleitoral pelas Faculdades Integradas de Ipitanga (UNIBAHIA), Graduado em Direito  
pela

Universidade Salvador (UNIFACS).

2

## 1 INTRODUÇÃO

Após a consolidação dos direitos e garantias previstos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), pautaram-se princípios que servem como um limitador à Administração Pública. Contudo, mesmo assim, no ímpeto da busca pela satisfação do crédito tributário, foram observados excessos nas práticas tributárias, iniciando desde o reconhecimento do fato gerador até a consagração da obrigação tributária.

Dentre esses fatores, a delimitação de atuação ocorrida através da estipulação de competências para os Entes federados no tocante a instituição de tributos e a sua eventual e cobrança. Em verdade, essa cobrança goza de características peculiares, pela qual o agente público não poderá se indispor do ato de efetivar o ato administrativo.

Após todos os avanços percebidos a título de controle legislativo, judiciário e administrativo, balizados pela imposição constitucional de um equilíbrio entre o fisco e o contribuinte. Nesse sentido, os conflitos envolvendo o desequilíbrio dessa relação tributária, carecem de constante atenção e atualização, ocasionando um verdadeiro desafio aos pensadores do Direito.

A par disso, percebe-se uma movimentação histórica de harmonização das relações entre o fisco e o contribuinte. Considerando toda uma normatização, a imposição de limites e delimitação de atuação, a crescente histórica positiva alcançada ao longo dos séculos vem se mostrado extremamente benéfica, afinal, percebe-se que a integralidade do financiamento do aparato público depende da arrecadação ocorrida através da tributação.

Nesse contexto, os estudos envolvendo o caminho do fato jurídico, que permeia a relação entre o público e o privado, considerando os desvios de conduta realizados pelos agentes ou ocasionadas por ineficiência da administração, seja ela decorrentes da ineficiência de mão

de obra ou estrutura proporcional ao tamanho social, se denota de essencial necessidade. Fazendo frente a esses atos incompatíveis com o funcionalismo da administração pública, observa-se as normas constitucionais e infraconstitucionais.

Frente ao exposto, surge o seguinte problema: considerando o Estado de bem-estar implementado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e a necessidade da tributação comporta-se como instrumento (lícito) de geração de capital para o Estado, sob quais condições pode-se afirmar que a fazenda pública se comporta de forma ilegal na sua busca pela satisfação do crédito tributário?

Esse tema possui uma relevância teórica significativa ao destacar os pontos de fragilidade entre a relação do fisco com o contribuinte e de qual forma o texto normativo

3

brasileiro, bem como doutrina e jurisprudências, se posicionam frente as ilicitudes ocasionadas pelo abuso das prerrogativas da tributação. Além desse fator, possui ampla relevância social, visto que busca apresentar uma realidade deveras desconhecida ao cidadão sem conhecimento jurídico, no qual, em regra, serão submetidos ao sistema tributário brasileiro.

Para a dissertação, fazendo uso do método hipotético-dedutivo de Karl Popper, agregado ao tipo de pesquisa bibliográfica. Primeiramente será abordado as noções fundamentais sobre o poder de tributar, destacando as nuances desde a conceituação de tributo, englobando toda a necessidade do Estado em obter financiamento público através da arrecadação tributária e a delimitação de competências, até as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Em seguida, focar-se-á na administração pública em juízo, para proporcionar um entendimento acerca dos procedimentos adotados pela Fazenda Pública para buscar a satisfação do crédito tributário. Sob esse prisma, será explicado as condutas ilícitas adotadas pela Administração Pública, o entendimento acerca do ciclo tributário, e as ações utilizadas para o socorro ao crédito.

Por fim, o chamamento Constitucional ao problema em questão, de modo a demonstrar os métodos empregados e estabelecidos frente a todas as condutas lícitas e ilícitas da administração pública tributária. Além disso, sinalizará as circunstâncias que possibilitarão a responsabilização do Estado pelos danos ocasionados.

Desta forma, será possível chegar a uma conclusão sobre o papel Constitucional na salvaguarda das relações tributárias.

## 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR

O crédito tributário figura como principal instrumento no combate às desigualdades no Brasil, sendo estópim para o financiamento de políticas públicas, que incidirão no socorro e resgate dos menos afortunados e na manutenção dos anseios sociais básicos, este, não reconhecendo classe ou qualquer outra característica específica, considerando que a finalidade do imposto é arrecadar recursos financeiros para o Estado, que serão utilizados para o financiamento da máquina pública e tudo que for realizado em prol da sociedade. Não podendo esquecer os demais tributos, que irão suprir e remunerar determinados custos advindos das necessidades pessoais do contribuinte.

Estando o tributo atrelado a história, por este fazer parte de todo o contexto

desenvolvimentista das civilizações, atuando, portanto, como acessório a todas as organizações sociais, no qual para gerir e movimentar os interesses, sejam eles sociais ou pessoais. Ademais, 4

se pode notar toda evolução do que hoje, por equiparação entendemos como tributos, como presentes dados aos líderes de forma corriqueira, animais, produções agrícolas, dentre outros, para de fato chegar aos moldes que conhecemos na atualidade, onde os valores terão destino e atribuições voltadas ao financiamento da máquina pública e o emprego desses recursos são ferozmente fiscalizados.

É inegável o entendimento acerca de uma sociedade organizada pressupõe a aplicação da tributação, representando, como mencionado, um acessório da figura do Estado para movimentar todo aparato Estatal, fortalecendo a mística de Onde existe Estado, existirá tributo. Com o advento dos estudos acerca do emprego do dinheiro público, a cada dia o emprego desses recursos passam a ser melhores empregados, considerando as políticas sociais, no qual visa sanar heranças deixados por regimes de governo autoritários, como o da monarquia. Nesse passo, pode-se entender o cuidado do legislador constituinte originário ao produzir uma Carta Magna a qual, em seu texto base, determina direitos e deveres dos entes políticos e cidadãos, garantindo diversos direitos fundamentais. Desta forma, faz-se necessário um peculiar desenho tributário, que não deve constituir mora aos contribuintes, porém, necessita ser rígido para garantir o funcionamento do poder público e ser garantidor de uma redistribuição de renda, ainda que por tais motivos, a tributação brasileira seja considerada inflada.

A Administração Tributária é atividade concreta e imediata desenvolvida pelo Estado, a qual servirá de base para diversas atividades com fito de satisfazer a coletividade. O que não remete apenas ao fato da existência de uma prestação Estatal e sim, de uma obrigação, seja ela no quesito fiscalizatório, arrecadatário ou meramente informativo, a exemplo as exigências de obrigações acessórias na declaração do Imposto de renda ou proventos de qualquer natureza, no qual, algumas pessoas estão obrigadas a declarar valores, mesmo não sofrendo o peso da efetiva tributação.

Em verdade, o procedimento empregado pela Administração Pública no tocante à tributação requer uma série de amarras, nas quais estarão as limitações constitucionais ao poder de tributar, a competência tributária englobando a repartição de receitas oriundas da arrecadação pública, os legitimados ativos e passivos, dentre outras nuances. Nesse passo, a própria máquina pública, instrumentaliza procedimentos de arrecadação, observando os princípios constitucionais para então arrecadar os tributos e alocar o produto junto aos órgãos competentes, partindo da Administração Pública Direta, sendo estes a União, Estados e Distrito Federal e os Estados.

5

Destarte, a tributação por muita das vezes pode despertar o sentimento de desconforto, personificando um peso do bolso do brasileiro, entretanto, se torna necessário considerar a legitimidade das normas tributárias, sendo essas estabelecidas mediante a representação do povo, que se dará por meio dos legisladores e não sendo algo absurdo. Por mais que todo o sentimento seja de peso, o procedimento adotado faz com que aceitemos a tributação de forma



pacífica. Por entender justa e possuir anseios inerentes a uma sociedade organizada, pautada na ética, moral e na justiça, vinculamos os atos como legítimos.

Nesse contexto, a legitimidade da tributação requer justificativa, fazendo-se necessário o aprofundamento dessas normas para debruçar-se sobre as nuances que permeiam a tributação e seus limites, despertando a necessidade de uma limitação ao poder de tributar. A adoção de sistemas de freios e contrapesos costumam nortear todo o sistema jurídico brasileiro, afinal, o Estado não pode adotar uma conduta ilícita, em que apenas vai exigir o cumprimento das normas, não importando os meios e limites, motivo pelo qual criaram-se normas legais, seja ela de cunho constitucional ou infraconstitucionais, visando balizar e assim conduzir a atuação pública de modo razoável.

Eduardo Sabbag (2021, p. 1) define o Direito Tributário como um ramo do Direito Público atuando como uma espécie de sistema compulsório, no qual, o ente público, na figura do seu representante, em regra, não tem escolha quanto a disposição do crédito tributário proveniente das relações jurídicas. Como referido, o ente público será a União, Estados, Municípios e Distrito Federal e em contraponto, no outro polo da lide, estará o contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica, o que faz necessário, visto a discrepância de forças, a instituição de limitações ao poder de tributar.

Paulo Caliendo (2022, p. 17) por sua vez, define o Direito Tributário como ramo didaticamente autônomo vinculado ao direito público, trazendo a vinculação do direito tributário com outros ramos do Direito brasileiro, como o Civil, os pressupostos do Direito Tributário, ainda que predominantemente seja ramo do Direito Público, deve ser, também, buscado junto ao Direito Privado, no qual, se tem a ideia e surgimento do Direito Obrigacional. A principal barreira acerca da mencionada Escola é a disparidade de forças entre os polos da lide, o Estado possui larga vantagem frente ao indivíduo, já que nesta escola, a relação obrigacional ocorre entre indivíduos pareôs.

Ainda nesse contexto, existe a Escola do Direito Financeiro, em que o Direito Tributário figura como parte do Direito Financeiro, que terá como principal objetivo debruçar-se sob as atividades financeiras do Estado, especialmente no quesito de arrecadação de receitas, sendo este, o entendimento dos notórios Enno Becker (1919) e Aliomar Baleeiro (1974). Assim como

6

a Escola do Direito Civil possui críticas, a do Direito Financeiro consiste na diferença entre os princípios consolidados no Direito Tributário, no qual se demarca limitações e consolida direitos, atingindo uma lógica e abrangência superior ao do Direito Financeiro.

A Escola do Direito Administrativo pauta o Direito Tributário como uma relação Fisco e Contribuinte, resumindo-se a administração tributária. Ao trilhar esse caminho, incide na subordinação do Direito Tributário frente ao Administrativo e igualmente ao ocorrido na escola anteriormente citada, os princípios do Direito Tributário são independentes e abrangentes, o que por sua vez, afasta essa subordinação.

Em verdade, a Escola Constitucional, por apontar caminhos de repartição de receitas, princípios, limitações ao poder de tributar, estabelece um vínculo com o Direito Tributário a ponto de gerar questionamentos recorrente sobre a constitucionalidade das leis, portanto, é o viés que caminha e alimenta o Direito Tributário como fonte superior. a partir de agora, explorar-se-á, de maneira breve, o complexo sistema tributário brasileiro com o fito de melhor

ambientar o tema do TCC.

Eduardo Sabbag (2021, p. 141) determina as fases da relação jurídico-tributária, sendo elas a hipótese de incidência como o momento contemplativo em que o fato vai acontecer. Seguindo do fato gerador como a definição da natureza do tributo na realidade - que ensejará a Obrigação Tributária - destinada ao sujeito envolvido na relação e gerará o Crédito Tributário que é propriamente o valor devido decorrente da relação tributária.

Eduardo Sabbag (2021, p. 146) aponta que a capacidade tributária representa a condição do contribuinte para arcar e figurar no polo passivo da relação jurídica, o que apresenta um sentido amplo acerca do determinado em lei e situação realística do contribuinte frente ao sistema tributário brasileiro. No tocante a importância da tributação, em determinados casos, a contribuição seria ínfima para o Estado e extremamente onerosa para o contribuinte, de modo a significar que o fisco estaria interferindo diretamente na qualidade de vida do sujeito passivo da relação jurídico tributária, a ponto de constituir transgressão a norma dos direitos básicos garantidos na Constituição da República Federativa do Brasil, como o acesso a alimentação. Para Paulo Caliendo (2022 p. 238) a relação jurídico tributária abrange temas como obrigações tributárias, crédito tributário, lançamento e causas de extinção, exclusão e suspensão do crédito tributário. A busca pelo equilíbrio das contas públicas deve ser realizada de forma responsável, respeitando os direitos dos contribuintes e seguindo os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, que deverão ser o principal balizador de qualquer sistema público.

7

## 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS

Nessa vereda, cumpre reforçar o papel da tributação no financiamento do Estado Democrático do Direito, uma vez que o tributo, a luz do Artigo 3º do Código Tributário Nacional, figura como ?toda prestação pecuniária, compulsória em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada? (Brasil, 1966). Dessa forma, assume o papel de realocar receitas no quesito redistribuição de renda, atuar na manutenção de toda a máquina pública promovendo serviços, seja ele divisível ou não, para fim de promover o bem-estar social.

Sob esse prisma, a Constituição da República Federativa do Brasil, estabeleceu, de forma taxativa, para que da mesma forma se promova os Direitos Fundamentais através da tributação, essa arrecadação possua, divisões, limitações e regras procedimentais, visando proporcionar a maior segurança jurídica para todos os habitantes da sociedade, inclusive aqueles que serão diretamente beneficiados pela consequência da tributação, seja na forma de um benefício assistencial ou de uma mera reforma no bairro. Para tanto, foram atribuídos tributos específicos, para cada Ente da Federação, sendo eles, conforme o entendimento da teoria Pentapartida o Imposto, Taxas, Contribuição de Melhoria, Empréstimo Compulsório e Contribuições Especiais.

A primeira espécie tributária a ser abordada é o Imposto, está previsto no art. 16 do CTN, sendo um tributo não vinculado e portando, não é exigido uma contraprestação de uma

atividade estatal, nesse passo, o relevante para a referida tributação é a incidência no fato gerador. Nesse sentido, o emprego dos recursos da arrecadação serão empregados convenientemente a atividade financeira do Ente arrecadador, o que difere do pensamento popular a exemplo da atribuição dos leigos acerca do IPVA estar vinculado a melhorias e financiamento de melhorias e manutenções de pavimentações, estradas ou qualquer ato relacionado ao mobilidade automobilística, ainda que nada impeça que os valores arrecadados possam ser utilizados no emprego de melhorias em estradas, estes, não estarão vinculados. Dentre esses tributos, a segunda espécie de tributo é a taxa, possui a previsão legal no artigo 77 do Código Tributário Nacional; figura como tema problemático nos debates tributários, sendo um tributo que terá como característica e fato gerador o exercício do poder de polícia, no qual, se configura pela atividade fiscalizadora decorrentes da Administração Pública, a utilização efetiva do serviço, bem como o uso potencial de um determinado serviço, desde que seja utilizado pelo contribuinte de forma efetiva, tenha caráter divisível e tenha sido

8

colocado à disposição. Tendo como uma das principais características a não observância ao princípio da capacidade contributiva, afinal, levará em conta o custo efetivo do serviço prestado, ou seja, um tributo vinculado

A terceira espécie tributária é a Contribuição de Melhoria, a qual possui caráter vinculado e de forma prática e exclusiva deve se limitar ao valor da obra efetivamente realizada. e considerar a valorização imobiliária. Faz-se necessário destacar a peculiaridade desta espécie, que irá considerar como fato gerador a valorização financeira do imóvel e como base de cálculo o efetivo acréscimo ao valor do imóvel.

Avançando para a quarta espécie tributária, chegamos ao Empréstimo Compulsório, no qual, possui uma característica única, pois, no ato de sua instituição, a Lei Complementar que o editar, deverá conter de forma direta o prazo e condição para devolução da importância financeira suportada pelo contribuinte, desta forma, possui arrecadação vinculada. A par disso, só poderá instituir o referido tipo tributário quando se tratar de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, a iminência de guerra ou sua efetivação e nos casos de investimento público que possua caráter urgente com notória relevância nacional, cumpre ressaltar que essa espécie de tributo é de competência exclusiva da União.

A quinta e última espécie de tributos são as Contribuições Especiais, no qual possui arrecadação vinculada. Trazendo um importante adendo, o referido tributo, diferente da taxa, pode ter a mesma base de cálculo de imposto e para assumir uma função única, este, como dito, adotará o sistema de receita vinculada e irá remunerar o serviço a qual foi criada, podendo inclusive remunerar serviços públicos indivisíveis e não específicos.

Nesse sentido, uma grande parte da população brasileira, especialmente aqueles que estão no meio ao que se considera pobreza e riqueza, aqueles contribuintes que não ganham o suficiente para ser rico ou ter uma vida financeira média e ganham o suficiente para não figurar em situação de pobreza, como passar fome ou ser beneficiário de programas sociais, como o Bolsa Família e demais benefícios, são fortemente atingidos por não gozarem de isenções ou possuir um patrimônio consolidado que a tributação não signifique um enorme obstáculo. Com o advindo da crise financeira mundial, decorrentes de guerra e incontestável herança da pandemia de COVID-19, o Brasil ingressou em um assombroso colapso, em que itens básicos

de consumo passaram a ser verdadeiro vilões para o bolso no cidadão. De forma acessória, com a precificação elevada pelas mais diversas justificativas dos itens básicos de sobrevivência, existe a tributação, que somados estão atingindo não somente os referidos no parágrafo anterior, enquadrados abaixo da classe média e, de forma violenta, 9

aqueles que sobrevivem de auxílios e subempregos, afinal, a tributação está presente em praticamente todos os atos praticados dentro da sociedade brasileira.

## 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Paulo Caliendo (2022 p. 130) afirma que a repartição de competência é fundamental para o entendimento de como a União, Estados, Municípios e Distrito Federal irão obter suas receitas. Esbarrando nas limitações constitucionais ao poder de tributar, no qual a organização arrecadatória tomará formas e métodos respeitando a dignidade da pessoa humana na forma de dignidade do contribuinte, que saberá a quem pagar e de quem irá proceder com a cobrança e eventual recolhimento ou prestação de informação.

A autonomia das unidades federadas se dá em decorrência da competência própria, a qual, por sua vez, é garantida em razão da arrecadação de recursos públicos obtidas por meio da tributação, no qual garante a autonomia financeira que solidifica características do Federalismo. Cumpre ressaltar a responsabilidade do legislador ao solidificar um sistema rígido de repartição de receitas para então assegurar o mencionado caráter sólido do Federalismo no Brasil.

Vale lembrar, a competência tributária nada mais é que a atribuição da norma constitucional autorizadora do poder para legislar sobre as matérias tributárias. Como bem estabelece o jurista Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016, p.67), a melhor definição para competência tributária é a de um poder limitador, não devendo ser atribuído ao entendimento acerca do tema em apreço, um patamar de superioridade do ente tributante frente ao contribuinte.

Em linhas gerais, faz-se necessário pontuar que a doutrina, na forma da dissertação de Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016 p.56) destaca seis características, sendo elas a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício. As mencionadas características trazem consigo elementos de extrema importância nos quesitos de aplicabilidade da competência, como o da indelegabilidade, já que a competência tributária é indelegável, não podendo a União através de procedimentos normativos comuns e de menor complexidade, modificar o determinado no texto Constitucional.

Em paralelo a isso, pode-se tecer críticas quanto a algumas das mencionadas características da competência tributária, a exemplo da Privatividade, sabido que a União, valendo-se de suas prerrogativas, ainda que de forma extravagante, pode, **em caso de guerra** 10

externa ou a sua iminência, valer-se da base de cálculo e fato gerador dos impostos já existentes. Além disso, no tocante a inalterabilidade da competência, existem métodos para que se possa

transformar, ampliar e até suprimir competências tributárias.

Além desse fator, realçando outra característica positiva da Constituição da República Federativa do Brasil do ano de 1988, preocupou-se em de forma clara em nomear os tributos, bem como apontar para qual ente da administração pública este seria destinado. Nesse contexto, cumpre apontar as nuances da competência comum para instituição de taxas e contribuição de melhoria, no qual, embora tenha livre competência, os entes federativos devem estar alinhados aos princípios, constitucionais, em especial o da legalidade e anterioridade.

Ricardo Xavier (2023, p. 82), reparte a competência tributária em privativa, na qual será a atribuição constitucional para instituição de impostos; comum, atribuída as taxas e contribuições; exclusiva, figurando como predeterminação de um único entre o legitimado para criação de determinado imposto, a exemplo do Empréstimo Compulsório; o residual, que compete exclusivamente a União; extraordinária, no qual, possibilita que a União crie o imposto de guerra e a cumulativa que são particularidades pertencentes ao Distrito Federal, que irá desempenhar as atribuições atinentes ao Estado e Município.

Nesse contexto, é importante ressaltar alguns tributos de competência tributária privativa, a luz da Constituição Federal de 1988, pertence a União a competência de instituir o Imposto de importação de produtos estrangeiros; exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, nos termos de lei complementar; Impostos Extraordinários, aos Estados, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores; transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos, aos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana; transmissão intervivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; serviços de qualquer natureza, não compreendidos pelo ICMS, definidos em lei complementar.

11

## 2.3 LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR

Ao ser imparcial quanto a existência do fato gerador e cobrança persuasiva do tributo, é rotineiro encontrar excessos cometidos na prática das execuções fiscais e serviços de fiscalizações. Por esta razão e de forma brilhante o legislador constituinte estabeleceu limitações ao poder de tributar, que estarão previstos na Constituição Federal, na seção II, artigo 150 e seguintes, entretanto o referido artigo e seus incisos são os que mais evidenciam essa preocupação em estabelecer limites constitucionais ao que o Ente Público não deverá fazer, sendo expresso e taxativo.

Para a justa tributação, faz-se necessário considerar as limitações ao poder de tributar,



sendo a principal delas os princípios constitucionais, a qual resulta em uma barreira na atuação estatal, fornecendo parâmetros para uma tributação justa e coerente. Nesse contexto, pode-se destacar os princípios os quais servirão de baliza para que o legislador não cometa excessos ao exigir o cumprimento da obrigação tributária, desta forma, os princípios da anterioridade, legalidade, irretroatividade, igualdade e capacidade Contributiva, o do não confisco.

O respeito ao princípio da anterioridade, o qual possui sua previsão legal no Artigo 150, inciso III, alíneas "b" e "c", da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988), estabelece que os instituições ou majoração de tributos possam ser feitas no exercício subsequente. Nesse passo, notou-se brechas no tocante a prática legislativa acerca desse dispositivo, ocasionando a instituições de tributos no último dia do exercício financeiro, ocasionando a instituições ou majoração 24 horas após a edição da norma; desta forma, a Constituição estabeleceu a anterioridade nonagesimal, em que a lei deverá respeitar 90 (noventa) dias para instituições ou majoração do tributo, blindando o contribuinte de sofrer cobranças supresas, salvo suas exceções.

A observância ao princípio da legalidade, com previsão no artigo 150, inciso I, da CRFB/88, destaca que nenhum tributo pode ser instituído ou majorado sem lei que anteriormente o estabeleça. Sobre o assunto, Ricardo Xavier (2023 p.82) aponta que somente a lei em sentido estrito, seguindo o devido rito, poderá instituir, extinguir, majorar ou reduzir o tributo, assim como o princípio da Anterioridade, o da Legalidade também possui suas exceções, a exemplo da alteração de alíquota por parte do Poder Executivo.

Assim com os dois princípios ora mencionados, destacam-se e reafirma-se outros princípios, que são eles o Princípio da Legalidade, que de forma reiterada, destaca ser, apenas, permitida a cobrança de tributos por meio de lei; ou seja, a criação de impostos, taxas e contribuições sociais só pode ser feita por meio de lei em sentido estrito, respeitando-se os

12

requisitos formais e materiais previstos na Constituição. Avançando ao Princípio da Anterioridade: os impostos só podem ser cobrados após decorrido um prazo mínimo de 90 dias da publicação da lei que os instituiu ou aumentou.

No Princípio da Irretroatividade, os tributos não podem ter efeito retroativo, ou seja, não podem ser cobrados em relação a fatos geradores ocorridos antes da publicação da lei que os instituiu ou aumentou. Alcançando o Princípio da Capacidade Contributiva os impostos devem ser cobrados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, levando em consideração o seu patrimônio, renda e gastos.

Adentrando o Princípio da Não Confiscatoriedade, os tributos não podem ser tão elevados a ponto de inviabilizar a atividade econômica do contribuinte, de outro modo, o Princípio da Uniformidade Geográfica, os impostos devem ser cobrados de forma igualitária em todo o território nacional. Tendo também suas exceções previstas em espalhado no texto constitucional, para o objetivo em tela, resta necessário que essas limitações como a eventualidade de uma guerra, calamidade pública, e demandas que são de extrema urgência, alguns desses princípios serão relativizados, entretanto, deverão manter a interpretação restritiva.

Para Eduardo Sabbag (2021, p. 1) as limitações ao poder de tributar representam uma proteção ao cidadão, comunidade e entidades instituidoras e cobradoras. Em sentido amplo,

todos aqueles que compõem a relação de interesse tributário, estando prevista na Constituição Federativa da República Brasileira de 1988, nos artigos 150, 151 e 152 materializam-se nos princípios da legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade, bem como os institutos da proibição do confisco, liberdade de tráfego e imunidades.

Nesse passo, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 2013) afirma a importância dos princípios jus tributários, chamando a atenção para conexão entre os princípios previstos na constituição de cunho tributário e os métodos constitucionais de limitação ao poder de tributar. Ainda que os princípios não configurem um comportamento, representam um balizador de interpretação para aqueles ditos operadores do direito, ainda que estes, no geral, não representem ou estejam classificados como lei, porém, enquanto definições legais, são e devem ser utilizados na aplicação e interpretação do Direito.

### 3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Avançando sobre o entendimento que os atos sociais estão estritamente ligados a tributação, a Fazenda Pública, ao se deparar com a necessidade de custear todo o mecanismo e

13

auxiliar no lado social, esbarra em déficits orçamentários, sonegações e situações alheias a realidade comum com a chegada de uma pandemia que afetou fortemente o bolso dos contribuintes. Nesse passo, as medidas adotadas pelo fisco para assim obter a satisfação do crédito tributário costumam ser exacerbadas, se valendo da justificativa no princípio do Direito Tributário da Indisponibilidade do Crédito Tributário.

Para aquele indivíduo que figurará como o próprio Estado, pouco importa o quadro social ou realidade vivida, apenas deverá observar se a pessoa física ou jurídica incidiu em alguma das hipóteses de fato gerador que configure a tributação. Um indivíduo não pode dispor de uma importância financeira ligada a arrecadação devidamente normatizada e amparada pela Constituição da República Federativa do Brasil.

Paulo Caliendo (2022, p. 213) aprofunda as problemáticas que permeiam o ramo do Direito Tributário, trazendo conceitos e apontando as práticas abusivas em matéria tributária, afirmando que o sistema brasileiro não se dedica a um estudo aprofundado acerca das práticas abusivas do tema em apreço, o que torna os procedimentos indevidos ainda mais amplo que o imaginário atual. O conflito entre auto planejamento da vida financeira privada e o dever de pagar impostos, o que rotineiramente coincide com práticas de evasão, elisão e elusão tributária. No caso em apreço, cumpre salientar os privilégios do crédito tributário, os quais asseguram à Fazenda Pública a preferência de recebimento em determinados casos; desta forma, a inteligência do Código Tributário Nacional, em seu artigo 186, estabelece o crédito tributário como preferencial a qualquer outro crédito, seja qual for sua natureza, ressalvados os decorrentes da legislação trabalhista. Nesse contexto, com a ressalva das exceções, a construção normativa para que a máquina pública não tenha a sua principal fonte de renda comprometida com nuances cíveis, seja ela no âmbito da falência ou na abertura de um inventário, a qualquer sorte, a Fazenda Pública terá o seu anseio atendido.

Nesse sentido, o crédito tributário goza de garantias em que toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito, assegurado direitos como o bem de família

no tocante a penhora de imóveis. Nesse passo, responderá pelo débito tributário, além das pessoas físicas e jurídicas, o espólio, a massa falida, ainda que o bem goze de cláusula de impenhorabilidade ou inalienabilidade, com ressalva do mencionado bem de família, que também se encontram elencados pelo CPC, em seu Artigo 833.

14

### 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

De forma direta, Ricardo Xavier, em sua obra ?Direito Tributário série manuais de direito? (2023 p.150) classifica que o crédito tributário é o valor constituído, que o contribuinte deve pagar ao Estado, oriunda da relação obrigacional entre o fisco e o contribuinte. Analisando as partes do crédito tributário, pode-se identificar o Fato Gerador, no qual através de dispositivo previsto em lei, a sua incidência levará ao nascimento da referida obrigação tributária; nascida a obrigação, os parâmetros para obtenção dos valores do crédito tributário se darão mediante a Base de Cálculo, o que irá originar a Alíquota, na qual determinará o percentual incidente sobre o tributo; feito isso, encontra-se o valor em pecúnia atribuído ao crédito tributário, sendo, portanto, o valor que o contribuinte deve ao Estado.

Ademais, para que toda essa construção se torne exigível, deve existir o lançamento fiscal, procedimento da organização pública que irá formalizar o crédito tributário, notificando e estabelecendo a exemplo, datas para o pagamento do tributo, como no caso do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Outro desdobramento importante a respeito do crédito tributário é a extinção, podendo ocorrer com o pagamento, compensação, remissão, anistia, prescrição e decadência.

Ainda sobre o lançamento fiscal, Ricardo Xavier (2023, p.155) destaca três modalidades de lançamento, sendo elas a de Ofício ou Direto; por Declaração ou Misto e por Homologação ou ?autolançamento?. Nesse contexto, o lançamento de ofício é aquele realizado de pelo ente tributador, em que será inerente todos atinentes a tributação, de modo a identificar o sujeito passivo, perceber a incidência no fato gerador, atribuir a base de cálculo, hipótese de incidência e devida adequação de alíquota.

No lançamento por Declaração ou Misto, com previsão legal no Artigo 147 do Código Tributário Nacional, a qual enquadra o lançamento realizado pelo sujeito passivo da relação tributária, presta as devidas informações inerentes ao tributo a autoridade tributária. Desta forma, o ente tributante, irá revisar todo o procedimento, concretizando assim o trabalho em equipe do fisco e contribuinte, restando fixada a obrigação de pagar, apenas, posteriormente ao exame da autoridade fiscal.

A par disso, é de bom alvitre ressaltar as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Sabido os passos necessários para a constituição e exigibilidade, podendo o fisco exercer a sua soberania para usando os seus mecanismos administrativos e judiciais converter o referido em dinheiro ? e como visto, o crédito tributário não pode ser considerado inexigível ou considerado de livre disposição mediante iniciativa/vontade dos operadores do poder público

15

? desta forma, faz-se necessário medida que figurarão como freios e contrapesos ao ímpeto de exigir a referida cobrança.

Em seu Artigo 151, o Código Tributário Nacional elencou as hipóteses de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, atuando como bloqueador ao ente público de cobrar o valor oriundo da relação jurídico tributária ao contribuinte. Esse fenômeno impossibilita, inclusive, de forma prática que o fisco se utilize de suas ferramentas como a emissão de Certidões Positivas da dívida ativa, obrigando-o a exemplo, conceder emissão de Certidão Positiva com Efeito de Negativa, possibilitando que o contribuinte goze das prerrogativas de não ter débito por hora exigível junto ao ente tributante.

Acerca da extinção do crédito tributário, Bruno Maciel Dos Santos (2013, p. 17) considera a satisfação do crédito tributário efetivada quando quaisquer dos elementos constitutivos estiverem ausentes, fato que descaracteriza a obrigação tributária. A par disso, respeitando o princípio da legalidade, por hora, já trabalhado, a extinção do referido crédito, necessita estar, assim como a instituição ou majoração do tributo, abarcado em lei no seu sentido estrito.

Valendo-se novamente dos ensinamentos do Ricardo Xavier (2023, p. 174-191), tem-se por inegável que as modalidades de extinção do crédito tributário estão subdivididas no pagamento, compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado precedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado e dação em pagamento de bens imóveis. Nesse sentido, a consolidação de ideias acerca da extinção da obrigação tributária começam a ser delineadas de modo a não restar dúvidas quanto a satisfação ou inexigibilidade do crédito tributário.

Para isso, cumpre entender que a modalidade ?pagamento?, primordial instrumento de satisfação, inclusive, preferida pela administração pública. Na forma do artigo 162 do Código Tributário Nacional, o crédito tributário pode ser ?efetuado em moeda corrente, cheque, ou vale postal e nos casos previsto em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico? (Brasil, 1966); não obstante a isso, também poderá ser realizado através de procedimentos eletrônicos bancários, podendo, no caso do descumprimento ao pagamento, o montante será acrescido de multa, e também acrescido o juros de mora, cabendo ao sujeito passivo da relação, efetuar o pagamento ou buscar meios legais de contestação.

A segunda modalidade é a compensação, na qual, a Administração Pública, analisando o caso concreto em particular, poderá, a rigor da Lei, aplicar o referido instituto, desde que seja entre crédito tributário e crédito líquido e certo, pertencente ao sujeito passivo. Vale ressaltar,

16

acerca dos créditos oriundos de contestações judiciais, que ainda não possuem o seu trânsito em julgado, ou seja, a compensação do tributo, apenas, poderá ser feita com o trânsito em julgado da decisão que referendar o objeto da contestação.

O próximo modelo de extinção do crédito é realizado através da Transação a qual pode ser conceituada de uma forma resumida como uma espécie de acordo entre as partes. Para esse método, deve ser seguido o princípio da impessoalidade, respeitando preceitos como a ausência

de juízo de valor ou conveniência e o mais importante, sendo o crédito tributário receita indisponível, este não pode ser relativizado mediante a vontade do agente público e sim deverá seguir o texto normativo, cabendo ressaltar que a Lei atribuirá o agente competente a autorizar a referida transação.

Assim como a transação, a lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder remissão, seja ela total ou parcial. Nesse contexto, será observado os seguintes critérios estabelecidos pelo artigo 172 do Código Tributário Nacional, sendo estes a situação econômica do sujeito passivo; erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato; à diminuta importância do crédito tributário; considerações de equidade, em relação as características pessoais ou materiais do caso e condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante? (Brasil, 1966).

O instituto da decadência, salvaguarda a segurança jurídica das relações judiciais, estabelecendo a perda do direito de pleitear em juízo em decorrência do decurso do tempo, figurando como um verdadeiro freio e contrapeso para evitar que a qualquer tempo o Fisco exerça a liberdade de constituir o crédito em face do sujeito passivo. A inércia da Administração, seja por qualquer motivo, não pode ser suportada pelo polo passivo, ocasionando a perda do direito de constituir o crédito, nesse passo cumpre destacar que o prazo decadencial está previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional, no qual, fixa o referido em 5 (cinco) anos (Brasil, 1966).

O próximo modalidade goza do mesmo prazo estabelecido no instituto anterior, entretanto, a sua previsão normativa será encontrada no artigo 174 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva?. Desta maneira, cumpre estabelecer o doutrinário trazido por Ricardo Xavier, o qual manifesta que a prescrição tributária é a perda do Direito do Fisco ajuizar a ação de execução fiscal?.

A conversão do depósito em renda, a luz dos ensinamentos de Ricardo Xavier (2023, p. 189), consagra-se mediante o advento da vitória do fisco, seja ela na esfera administrativa ou judicial, funcionando inclusive como um sinal de boa fé para que o ente tributante não ajuíze

uma execução fiscal. O referido instituto não se confunde com o pagamento antecipado e homologado, no qual serão inerentes aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nesse passo, o valor pago de forma antecipada só funcionará como meio de extinção do crédito tributário mediante a ulterior homologação do fisco.

Para Ricardo Xavier (2023, p. 190) a consignação em pagamento quando julgada procedente, este instituto ocorre quando o ente tributante, inviabiliza o pagamento do tributo, não tendo o contribuinte, mesmo querendo pagar, a possibilidade administrativa de efetivar o pagamento. O referido procedimento deve ser realizado através de uma ação judicial e ao ser julgada procedente, acarretará a satisfação do crédito tributário e conseqüente extinção, obrigando o setor administrativo do Fisco, geralmente a Dívida Ativa, proceder com eventuais baixas de débitos, desbloqueios ou remoção de qualquer outro meio coercitivo utilizado na busca da satisfação do crédito tributário.

Situação semelhante pode ocorrer quando o contribuinte, valendo-se das vias administrativas, oferece defesa quanto a existência do débito e, sendo assim, ao lograr êxito em



todas as instâncias, ocasionando uma Decisão Administrativa Irreformável, o ente tributante deve proceder com a baixa e extinção dos débitos fiscais. Adentrando o campo da Decisão Judicial Transitada em Julgado, de modo a que, assim como no âmbito administrativo, o sujeito passivo da relação tributária, obtenha êxito na demanda judicial, tendo a decisão atingido o trânsito em julgado, restará ao fisco, além de suportar as consequências oriundas da perda de um processo judicial, proceder com as devidas baixas e considerar o crédito como extinto. Outra hipótese de extinção do crédito tributário, materializa-se pela dação em pagamento de bem imóvel, em que a lei estabelecerá o procedimento e condição adequada para efetivação da dação. O grande quesito dessa alternativa se dá em razão do sujeito ativo da relação tributária apenas estará autorizado a aceitar bem imóvel, em regra, não sendo aceito bem móvel ou a prestação de serviços com o intuito de satisfazer e extinguir o crédito tributário. Ainda nesse contexto de satisfação do crédito tributário, cumpre esclarecer as diferenças entre anistia e isenção, meios pelos quais se impede a constituição do crédito tributário; ou seja, o momento do acontecimento desse instituto se dará anteriormente a constituição do crédito tributário. A previsão legal da referida exclusão é obtida no artigo 175 do Código Tributário Nacional e é de extrema importância salientar que o agente beneficiado com um desses institutos permanece sujeito às obrigações acessórias (Brasil, 1966). A isenção deve observar uma previsão legal, na qual deverá conter todos os requisitos para concessão do referido benefício; para Ricardo Xavier (2023, p. 194), "a Lei que instituir a isenção impede que o crédito tributário venha a nascer, extraído da hipótese de incidência um, 18

ou mais de um, dos seus elementos mínimos?". Nesse contexto, a isenção age inibindo a consolidação do rol taxativo para o nascimento do crédito tributário, figurando, portanto, como uma política de governo.

Em uma perspectiva totalmente diferente à anteriormente apresentada, a anistia comporta-se como um perdão legal, cumprindo salientar que o entendimento acerca seu não cabimento aos atos tipificados como crime ou qualquer meio doloso ou viciado. Dito isso, o presente instituto ataca a constituição do crédito de caráter punitivo, motivo pelo qual, para isso, a consolidação do mencionado pode ser obtida através da leitura do artigo 180 do Código Tributário Nacional, no qual aponta que a anistia abrange as infrações cometidas anteriormente a vigência da lei que a concede.

Visando construir um entendimento acerca do crédito tributário, é de extrema importância fixar um entendimento **em relação ao** caminho para constituição desta, nesse passo, cumpre ressaltar o entendimento do sistema normativo brasileiro, no qual estabeleceu que compete exclusivamente a autoridade administrativa constituir o crédito tributário. A par disso, o caminho percorrido até a exigibilidade da pecúnia se dá da seguinte forma, constatado a hipótese de incidência mediante execução do fato gerador, se cria a obrigação tributária que através do lançamento realizado, como dito, pelo órgão competente da administração pública, surge o crédito tributário.

Dito isso, vale ressaltar, o distanciamento entre uma relação obrigacional tributária de uma relação obrigacional cível. Nesse contexto, a relação entre civis pode ser modulada de acordo as vontades das partes, ao contrário disso, as relações tributárias são formadas por uma das partes em que não pode abrir mão do débito fiscal, visto que essencialmente a verba pública



goza de indisponibilidade, característica que impossibilita a resolução da lide através de acordos judiciais que possam onerar a Fazenda Pública no tocante ao crédito tributário já constituído. Tornada a obrigação tributária exigível, o procedimento para obtenção da satisfação desse crédito se dá através de procedimentos administrativos de cobranças, não sendo suficientes, o ente federado, fazendo uso de suas Procuradorias, iniciam o processo de Execução Fiscal, no qual, ensejará a satisfação do crédito tributário de forma a ser mais persuasivo, possibilitando o bloqueio de bens móveis ou imóveis, protestos em cartórios, dentre outras medidas constritivas. A judicialização do processo demonstra a efetivo funcionamento da máquina pública na busca pela satisfação do crédito tributário.

19

### 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para instrumentalizar os procedimentos necessários para a satisfação do crédito, a Fazenda Pública, dispõe de mecanismos impositivos que darão legitimidade a pleitear judicialmente essa busca pela quitação tributária, entre elas, está um dos instrumentos fundamentais a propositura da Ação Judicial de Execução Fiscal, que além da Petição Inicial, deverá conter o título executivo extrajudicial, chamado de Certidão de Dívida Ativa ? CDA, que terá além da presunção de veracidade, a característica da liquidez do quanto é devido, considerando juros moratórios e a respectiva correção. Entendido a finalidade do imposto e o principal instrumento utilizado para propriamente buscar a satisfação do crédito tributário e o utensílio indispensável para municiar a movimentação jurídica é possível vislumbrar que existe um conflito entre cobrar de forma severa o contribuinte, para que os serviços públicos possam ser prestados para o mesmo indivíduo.

Nesse passo, é de bom alvitre ressaltar as nuances da Administração Pública, a qual terá o papel de fiscalizar e inscrever em dívida ativa, cabendo a emissão de certidão positiva ou negativa. A autoridade administrativa nesse contexto, deve respeitar e seguir determinados procedimentos que serão fundamentais para o lançamento fiscal e assim a constituição do crédito tributário, a exemplo do agente público que ao fiscalizar determinada atividade do contribuinte, encontre divergências as normas legais e proceda com eventual sanção ao estabelecimento, deve documentar o procedimento, com o fito de servir como lastro probatório a um processo administrativo.

A dívida ativa possui a previsão legal no artigo 201 do Código Tributário Nacional (Brasil, 1966), o qual estipula que ?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.?. Dessa forma, realizado o procedimento administrativo para consolidação da obrigação tributária, o sujeito passivo não apresente impugnação ou não satisfaça o saldo devedor, a autoridade administrativa encaminhará o registro do contribuinte para lavratura em dívida ativa, a qual, como dito, goza de presunção de liquidez e certeza da dívida, com a ressalva da existência de prova inequívoca em contrário.



Elencados os procedimentos administrativos usados pela Fazenda Pública para tornar o crédito tributário executável e, portanto, possibilitar a satisfação do referido, cumpre ressaltar o procedimento judicial adequado para obtenção da finalidade em apreço. Desta forma, faz-se 20

necessário apontar o rito judicial competente aos Entes tributantes no socorro no crédito tributário, para assim fechar ciclo tributário.

A ação em apreço é a de execução fiscal, a qual deverá ser protocolada pela Procuradoria a qual o ente tributante estará vinculado e deverá conter obrigatoriamente a petição inicial e a certidão de dívida ativa; para Celso de Barros Correia Neto (2012, p. 229), "o Estado se utiliza do processo judicial para forçar a transferência compulsória para si de parcela do patrimônio do contribuinte. Na execução fiscal, pretende-se que seja satisfeita obrigação fiscal já devidamente constituída pelo lançamento e realizada a inscrição em dívida ativa?".

Nesse sentido, Andreia Cristina Scapin (2016, p. 110) estabelece que o *modus operandi* da Administração Pública está sujeito à observância da norma e engessado na consecução do interesse público. Desta forma, através do instituto da autotutela o Poder Judiciário reconhece a liberdade da Administração Pública tributária em oportunizar a resolução, eventual discussão e a constituição do crédito tributário, no qual será considerado título extrajudicial, que gozará certeza e liquidez, antes de se levar ao Poder Judiciário.

Em verdade, o legislador estabeleceu mecanismos de atuação da Administração Pública e o ato tributação como de interesse público, segue as premissas de procedimentos. Nesse passo, para Andreia Cristina Scapin (2016, p. 205) leciona que "transcorrido *in albis* o prazo para pagamento do tributo "devido", decorrente de uma cobrança legítima, justifica-se a atuação obrigatória do agente público na aplicação de medidas dirigidas à satisfação do crédito tributário, sendo, de consequência, lícito o dano causado por não configurar a lesão de direitos subjetivos do contribuinte (ou responsável).".

Em linhas gerais, procedendo de acordo ao mencionado anteriormente, a Fazenda Pública estará de acordo ao sistema normativo vigente e de certo, estará dentro do cumprimento legal das suas atribuições; sendo assim, exercendo um ato lícito resguardado pela Lei, na qual servirá de embasamento a consolidação do crédito tributário e autorizará o fisco a proceder, em um eventual cenário de inadimplência, com medidas constritivas de direitos e bens. Desta forma, o dano suportado pelo contribuinte estará dentro do estabelecido no sistema normativo, de modo que o fisco não irá incorrer em qualquer dos institutos de responsabilização pelo dano provocado.

Nesse ponto, cumpre estabelecer o entendimento da atuação do fisco em detrimento do cumprimento da obrigação tributária conforme o entendimento de Andreia Cristina Scapin:

A análise desta hipótese torna-se interessante devido à existência de um conflito de interesses entre a licitude do agir administrativo, ou seja, o interesse público de aplicar as medidas e utilizar os instrumentos previstos em lei destinados ao cumprimento da 21

obrigação fiscal ? que constitui obrigação do agente público na ocorrência do fato gerador sem margem de liberdade sobre a cobrança do tributo, dum lado ?; e, o



exercício de direitos fundamentais à propriedade e à liberdade, inclusive à livre iniciativa, por parte do contribuinte, no sentido de que tais direitos não podem ser sacrificados além da ação legítima do Fisco, de outro lado (Scapin, 2016, p. 206).

Nesse contexto, a observação da análise de conduta exercida pelo fisco, se mostra essencial, não somente para inibir condutas ilícitas, como também, para conduzir o próprio exercício da administração pública. Desta forma, promovendo e exercendo a atividade de tributar de modo condizente aos direitos e garantias estabelecidos em todos os textos normativos.

### 3.3 ESTRATÉGIAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A par disso, o que podemos observar é um Estado, que pune com rigor, em meio aos protestos da Certidão de Dívida Ativa, que limitarão o acesso ao crédito, que por sua vez, poderá ser uma saída para uma Pessoa Jurídica adquirir recursos financeiros e sanar a inadimplência. Quando ao exemplo da prática tributária no Estado da Bahia, especificamente do Município do Salvador, é visto uma demasia no ajuizamento de ações fadadas aos fracassos por extrapolarem a determinação do art. 234 do Código Tributário E De Rendas Do Município Do Salvador, determina que a empresa que não recolher tributos ou prestar declarações no período de dois anos, restará enquadrada como inativa e posteriormente cancelada, ora, a própria não observância do dispositivo local, representa um abuso nos meios utilizados para obtenção do crédito tributário, em diversos casos, o que se observa é a resolução administrativa do débito, no qual o contribuinte com medo de uma possível sanção judicial, realiza o pagamento do tributo, sem o menor conhecimento de que aquele tributo cobrado posteriormente aos dois anos de inatividade, não tem validade.

Nesse passo, quando o ente público, por não dispor da mão de obra necessária, passa a de forma unilateral e sem critérios técnicos aumentar o valor de venal de bens imóveis para que assim possa cobrar um valor de ITIV (ITBI) ou IPTU mais atraente para os interesses dos cofres públicos, tornando o ato uma mera imposição ao pagamento majorado do imposto, até que o poder judiciário possa firmar um entendimento que regule ou impeça a referida cobrança. Então até que essa prática seja de fato freada, valendo-se da presunção de legalidade, o Estado, no sentido amplo da palavra, realiza diversos atos abusivos em que o contribuinte não tem escolha a não ser pagar o tributo e discutir judicialmente, sob a pena de sofrer uma cobrança judicial através de uma execução fiscal, em que costuma ser um processo bastante rigoroso e com intuito

22

de fato de invadir os cofres do contribuinte e sanar a dívida acrescida de todos as multas e honorários advocatícios.

Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 205) estabelece dois fatores que influenciam o poder de tributar e decorrem de abusos historicamente praticados, são eles a forte constitucionalização das normas tributárias e o errôneo gerenciamento dos princípios pelos poderes Executivo e Legislativo. Nessa linha de raciocínio, cumpre observar a conduta da Fazenda Pública em juízo, observando a incidência de fatores como a conduta do agente público, dano ilícito ao contribuinte e o nexos de causalidade entre a conduta do agente e o



referido dano, bem como a observância quanto ao dever do contribuinte em figurar no polo passivo de uma demanda jurídico tributária.

Sabida a peculiaridade da conduta do agente público, no uso de suas atribuições fiscais, no qual geram imensas consequências na esfera jurídica, administrativa, cível e pessoal, ou seja, são capazes de produzir danos ao contribuinte. Como mencionado no curso do presente artigo, a estruturação do Estado para satisfação do crédito tributário, especialmente quando, supostamente, o contribuinte incide no fato gerador, oferecendo gênese à obrigação tributária caso esta movimentação do fisco esteja equivocada, esta ocasionará um risco ao patrimônio do contribuinte, podendo sofrer constringões como o impedimento de concorrer em processos licitatórios, acesso a crédito junto a instituições financeiras, inclusive para pessoas jurídicas o impedimento em participar de programas de governo que possibilitem vantagens específicas, como no caso organizações sem fins lucrativos, indisponibilidade de bens e direitos.

Entendido o fator da conduta do agente público, seja ela por ação ou omissão ? este como nos casos em que a administração pública se recusa a receber um pagamento por um crédito tributário ? notadamente destoante aos princípios da Administração Pública, em que vão envolver todas as nuances da relação fisco e contribuinte restará extrair o quão de dano foi suportado pelo contribuinte. Nesse passo, caberá ao contribuinte as seguintes ações, declaratória de inexistência de relação jurídica, cabível para Declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes, e deverá ser protocolado antes do lançamento fiscal; anulatória de lançamento fiscal, cabível para anulação do lançamento/crédito fiscal após o lançamento, também, quando houver uma execução fiscal, que não foi garantido o juízo, devendo ser distribuída por dependência; anulatória de decisão administrativa denegatória de restituição e visa anulação da decisão administrativa que negou a repetição do indébito.

Ainda sobre as ações do contribuinte, tem-se o mandado de segurança, cabível contra ato coator de autoridade que fere direito líquido e certo não abrigado por habeas corpus e habeas data, observando o prazo decadencial de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser

23

preventivo ou repressivo; repetição do indébito, no qual visa repetir o indébito tributário quando houver pagamento indevido ou maior que o devido; consignação em pagamento, cabível para consignar em juízo o crédito tributário, quando o sujeito passivo quer pagar e o fisco não quer receber, quando o sujeito passivo é exigido por mais de um sujeito ativo e ele não sabe a quem pagar; embargos à execução fiscal, na qual é ação autônoma, distribuída por dependência à ação de execução fiscal, possui a necessidade de garantia do juízo e terá sua oposição em 30 dias e a exceção de pré-executividade, na qual será uma petição, ajuizada na ação de execução fiscal, tratar de matéria conhecidas de ofício pelo juízo, não cabendo dilação probatória, sem prazo para interposição. A par disso, consolida-se todo o aparato e possibilidades jurídicas de salvar o bem jurídico tutelado do contribuinte.

Ante o exposto, outro comportamento a ser observado é o padrão de ajuizamento, no qual a Administração Pública dotada de seu aparato funcional promove um ajuizamento em massa de execuções fiscais sem que haja uma notória investigação da incidência do tributo ou um real critério de judicialização. Ainda que essa conduta seja resultado da ausência de servidores ou aparato público de investigação, não cabe ao contribuinte arcar, suportando o ônus da ineficiência do Estado, utilizando o instrumento de consulta pública do PJE, não é



difícil constatar uma série de sentenças onde as execuções são declaradas extintas pela perda do objeto da ação, ou seja, o fisco, percebendo o erro e a iminência de condenação em honorários advocatícios, retira o débito dos cadastros do ente tributante e para consolidar esse entendimento, observa-se a prolação da sentença no processo (Brasil, 1968), no qual a Sentença foi prolatada em 28 de junho de 2023, colocando em risco aspectos da segurança jurídica e provocando riscos ao patrimônio do contribuinte, visto que o processo perdurou-se entre os anos de 1968 e 2023.

Nessa vertente, a constituição do crédito tributário, como visto, se dá mediante a consolidação do fato jurídico tributário em uma Certidão de Dívida Ativa. Nesse passo, ao buscar satisfazer a necessidade de arrecadação, mesmo não tendo um aparato administrativo suficiente para uma constituição do crédito tributário com uma maior exatidão, a Administração Pública incorre em produções de Certidão de Dívida Ativa - CDA viciadas.

Nesse contexto, para Isadora Nicoli Da Silva (2021, p. 28-35) existem dois tipos de vícios na Certidão de Dívida Ativa, classificados como sanáveis e insanáveis. Desta forma, enquadra-se como sanável aquele no qual é possível, através de uma emenda ou substituição do título extrajudicial no processo, objetivando sanar o vício, sem que exista prejuízo para o trâmite do processo, em paralelo, os vícios insanáveis, dentre eles a mera apresentação genérica do texto legal, sem que exista um devido enquadramento na conduta típica de incidir em um

24

fato gerador tributário, impossibilitam o prosseguimento da Execução Fiscal, de modo a moldar incertezas quanto a constituição do crédito tributário e, nesse sentido, cabe ao devedor apontar mencionado vício.

Ainda nesse ponto, cumpre salientar as questões que envolvem a defesa em uma execução fiscal, na qual possui vícios na sua fundamentação, especialmente quanto a constituição do crédito tributário. A par disso, resta notório e parece ser prático demonstrar a ilegitimidade passiva do então executado; ocorre que além do risco de diminuição do patrimônio ? este fato que inclusive embasa o pedido liminar do executado, de modo a cumprir os requisitos desta, os denominados periculum in mora e fumus boni iuris ? existem diversas outras problemática que incidirão em um ônus extremamente excessivo.

A Dra. Andreia Scarpin (2023), no artigo de título ?Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte?, aponta as seguintes situações suportadas pelos contribuintes, a qual demonstra a excessividade de atuação do fisco ?ajuizamento de execução fiscal em relação a crédito tributário com exigibilidade suspensa apesar do regular pagamento pelo contribuinte das parcelas do débito incluído no Refis; de IPTU de imóvel que foi objeto de desapropriação pelo município há mais de 10 anos; por dívidas tributárias já adimplidas dada a falta de regularização dos cadastros do Fisco etc.?

Em paralelo ao entendimento doutrinário, quanto a responsabilização do Estado por danos morais, a jurisprudência do STJ caminha em igual sentido, a exemplo do julgado do REsp 773.470/PR da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, também citado pela Dra. Andreia Scarpin, consagrando o entendimento no qual se reconhece o dano moral presumindo nos casos em que a Execução Fiscal for indevida.

#### 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA

## FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR

Frente às ilicitudes, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 faz frente às cometidas pela Fazenda Pública no exercício do poder de tributar, devendo esta respeitar os princípios constitucionais e normas infraconstitucionais estabelecidas para salvaguardar os direitos dos contribuintes. Nesse passo, a resposta constitucional ao fato em apreço inicia-se nos princípios constitucionais, como o devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

25

Ao estabelecer a existência de um devido processo legal, o qual é inerente ao conceito de justiça a existência de garantias como a ampla defesa e contraditório, os quais assegurarão que o cofre do contribuinte não seja invadido ou os bens e direitos constrictos antes que se desculta administrativamente ou judicialmente o objeto do litígio. Desta forma, o fisco deve observar os direitos dos contribuintes para promover a cobrança de tributo ou aplicar as penalidades previstas em lei, nesse sentido, enquadra-se a Teoria do risco administrativo, na qual:

Teoria do risco administrativo: São admitidas excludentes de responsabilidade, em razão de caso fortuito ou força maior, culpa exclusiva da vítima e culpa exclusiva de terceiro. Teoria do risco integral: não são admitidas excludentes de responsabilidade, e o Estado deve indenizar todo e qualquer dano sofrido pelo administrado, ainda que causado por culpa ou dolo da vítima (Meirelles, 2010, p. 682-683 apud Bortoleto, 2015, p. 670).

Em seguida, a observação ao princípio da legalidade e isonomia, através do qual a Fazenda Pública deve agir de acordo com a legislação tributária e exigir apenas o que estiver estabelecido em lei, respeitando os ritos pré-estabelecidos nos textos legais. Além desse fator, os contribuintes devem estar enquadrados de forma igualitária, afastando arbitrariedades, assegurando ao contribuinte, que não terá surpresas de tributações criadas ao prazer do fisco, bem como, não encontrará favorecimento ou dificuldade.

Entendido que o contribuinte incidiu no tipo tributário e este, devendo e estando obrigado a realizar o recolhimento/pagamento do tributo e este não o fizer, desencadeando sanções, estas, deverão respeitar a proporcionalidade. Desta forma, a penalidade aplicada deve ser proporcional ao fato típico cometido e sua eventual gravidade.

Nesse contexto, a previsibilidade, assegura que as normas estejam claras, de forma a assegurar que o contribuinte conheça os seus direitos e deveres, vislumbrando inclusive a temporalidade do recolhimento. Nesse passo, vislumbra-se o embasamento ao princípio da anterioridade, seja ela nonagesimal ou anual, garantindo ao contribuinte uma espécie de adaptação ao novo cenário financeiro que uma eventual mudança na tributação pode ocasionar. Como um dos desdobramentos das discussões que envolvem o crédito tributário poderá envolver a judicialização da demanda, o controle jurisdicional prevê que os contribuintes possuam acesso ao poder judiciário para contestar atos do fisco. Com base nisso, salvaguarda



a possibilidade de discutir acerca das nuances da constituição do crédito ou valores inerentes dessa incidência em um órgão independente a administração pública tributária.

Servindo como balizadores da segurança jurídica, a Prescrição e Decadência, afiançam, estabelecendo prazos para o lançamento e cobranças dos tributos. Em linhas gerais, os

26

mencionados institutos impedem que a dívida seja perpetuada ou a sua incidência seja, da mesma forma, eternizada, portanto, os prazos devem ser respeitados.

E por fim, como todos os atos da Administração Pública, ressalvados suas exceções, devem ser transparentes. Desta forma, a Fazenda Pública deve disponibilizar **informações sobre as** arrecadações e suas respectivas destinações, inclusive, a referida transparência engloba a obtenção de informações quando solicitadas pelo contribuinte.

Destarte, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento aos princípios constitucionais, destacando os direitos do contribuinte, de modo que a soma desses dois preceitos assegure a blindagem contra as ilicitudes. E da mesma sorte, possibilitar que o contribuinte possa ir a juízo contra atos abusivos e irregulares, sabido a desproporção de força entre o Estado e o contribuinte.

A par disso, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, estabeleceu em seu artigo 37, § 6º a tipificação da responsabilidade versando que "as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa." (Brasil, 1988). Essa responsabilização pode ser dividida em objetiva, quando o dano ocasionado pelo Estado for oriundo de uma ação e subjetiva quando se tratar de uma omissão.

Firmado o entendimento que o agente causador do dano, seja ele por ação ou omissão, na relação tributária, em especial na constituição do crédito tributário e conseqüente execução fiscal, será um agente público, vinculado ao Estado, ainda que a sua natureza seja de relação privada, este, estando a serviço público, vincula e remete a uma atividade do ramo do Direito Público. Para Andreia Cristina Scarpin (2016, p. 103) "O traço distintivo da responsabilidade aplicada ao Estado refere-se à qualificação de seus sujeitos, já que a conduta causadora do dano é praticada por agente vinculado a órgão público ou a pessoa jurídica de direito público ou privado instituída pelos entes da Federação para exercer atividade descentralizada?", desta forma, o que se extrair dessa relação **é o serviço** ao interesse público.

Demais disso, o controle constitucional percebe-se mediante a atuação dos poderes Legislativo e Judiciário, podendo inclusive, em sede administrativa fiscalizar, corrigir, e adequar fatos as normas, quando se tratar dos próprios atos, o que se dá em âmbito de controle interno administrativo. Nesse passo, a resposta constitucional a todo esse fato é impor limites através dos princípios, o asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório através da previsão legal da responsabilização do Estado, além desse fator,

27

sustenta um caráter de manter equilibrado e resguardar o patrimônio do sujeito de direito, seja ele pessoa física ou jurídica, bem como, assegurar a moral violada a quem couber tal instituto.

## 5 CONCLUSÃO

A vista do até aqui exposto, o crédito tributário, quando convertido em renda para o poder público, figura como importante instrumento do Estado na luta contra as desigualdades sociais, podendo ser visto como uma espécie de redistribuição de renda. Ainda que o Estado assuma a função de socorrista dos menos favorecidos, os tributos devem satisfazer os anseios de toda a sociedade, não importando a sua classe social, os serviços atinentes a máquina pública, serão prestados.

Estando o conceito de tributo atrelado a história e, portanto, se tornando inerente a todos os povos, ainda que cada um com um método diferente, o tributo vem caminhando de mãos dadas com as civilizações e funcionando como acessório de manutenção dos anseios da sociedade ou de governantes, ainda que representem desejos de origem pessoal, o financiamento dos sistemas de governos sempre estivera embasado na arrecadação de valores, bens, serviços, presentes ou qualquer outra riqueza.

Restando indispensável para obtenção de uma organização, a arrecadação de fundos para a manutenção e operabilidade de todo aparato Estatal se mostra o método mais eficiente. Essa materialização reforça o entendimento de que onde existe Estado, existirá tributo, e para que esse fato se sustente, ao longo dos anos foram criados e aperfeiçoados métodos de gestão pública, no qual passam a gerir de forma mais profissional, com base nos princípios de Direito Administrativo, para assim, melhor empregar todo o recurso arrecadado.

Valendo-se dessas premissas, o legislador constituinte originário, estabelecerá regras constitucionais dotadas de rigidez com o fito de conduzir e estabelecer os direitos e deveres do contribuinte e do fisco. Nesse sentido, surge o denominado sistema tributário, que servirá, para além de instituir tributos, concedendo à Administração Pública o poder de tributar, mas também para delimitar os referidos poderes, fato que alça o Brasil como país garantidor de direitos sociais, ainda que para isso, exerça uma tributação inflada e rigorosa.

Sendo a administração tributária uma atividade concreta e imediata, na qual servirá ao Estado, para que esse proporcione diversas atividades de modo a satisfazer a coletividade. Esse fenômeno desencadeia a existência de uma prestação estatal, culminada a uma obrigação de cunho fiscalizatório, arrecadatório ou informativo, como a exemplo as obrigações acessórias que surgirão das obrigações principais.

28

Por isso, todo procedimento realizado pela Administração Pública, no exercício amplo da tributação, necessita de uma série de amarras, na qual estarão englobadas as limitações constitucionais ao poder de tributar. Dentre essas amarras, estarão assistidas a competência tributária, repartição de receitas, os legitimados ativos e passivos, assim como os que figuraram como substitutos, responsáveis, dentre outras nuances, de modo a possibilitar que a Administração Pública, ao observar o texto constitucional, possa se organizar e construir operações que ensejarão no recolhimento tributário.

Essa movimentação Estatal desperta sentimentos de desconforto, afinal, todo o sistema tributário reflete no poder de compra e, portanto, afeta de modo direto e indireto o patrimônio de cada cidadão. Nesse passo cumpre destacar o papel social do imposto e toda a necessidade de organização comunitária e estatal, e, embora o sentimento seja de peso, as normas tributárias



estão sujeitas aos freios e contrapesos, visando adequá-las ao entendimento de uma sociedade organizada, pautada na ética, moral e justiça.

Desta forma, faz-se necessário um aprofundamento do estudo dessas normas, bem como as peculiaridades sociais ocasionadas pela positivação das normas tributárias e consequente limitações ao poder de tributar. Nesse passo, o Estado não pode adotar uma postura de vilão, devendo observar os limites legais para que o crédito tributário seja considerado satisfeito. Sendo o Direito Tributário classificado como ramo do Direito Público, o qual possui caráter compulsório vinculado ao Ente público, na figura dos seus representantes, a obrigatoriedade na tributação, não devendo o servidor, imprimir juízo de valor ou qualquer outro método de julgamento pessoal, que não seja a observação da incidência no fato gerador para, então, prosseguir com o rito administrativo de geração da obrigação tributária. Além desse fator, o Direito Tributário, possui caráter autônomo vinculado, a qual, possibilitará a interação com outros ramos do Direito, ligação vista ao longo deste artigo, mediante a apresentação das escolas do Direito.

Como dito, a relação tributária se desenhará mediante a incidência no fato gerador, seguindo da materialização da obrigação tributária, e ocasionará o surgimento do crédito tributário, sendo este o montante líquido a ser exigido do contribuinte. Nesse passo, um importante fator a ser considerado nessa relação tributária é a capacidade contributiva do contribuinte, de modo a considerar, quando na prática, a relação tributária se mostra extremamente onerosa frente a incapacidade do contribuinte em suportar o ônus dos procedimentos tributários, bem como a disposição dos valores.

Nesse sentido, a abrangência do tema ?relação tributária? abrange perspectivas como a obrigação tributária, crédito tributário, lançamentos, causas de extinção, exclusão e suspensão

29

do crédito tributário. O fato a ser preponderado nessa relação é a adequação de como manter o equilíbrio nas contas públicas e não onerar o cidadão a ponto de o tributo ser considerado uma sanção, bem como respeitar as normas legais que asseguram direitos e impõem limites ao fisco. Visto o papel do tributo como fonte financiadora do Estado Democrático de Direito, atuando como condutor de uma importante redistribuição de renda, além de promover a manutenção e desta forma sustentar o funcionamento da máquina pública. Tornando indispensável para uma convivência pacífica e respaldada nos princípios, a Constituição da República Federativa do Brasil trouxe em seu corpo, toda a metodologia, limitações e divisões acerca de como o fisco irá atuar.

Para isso, adotou a teoria pentapartida, a qual sustenta que os tributos são impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais. Atribuindo ao sistema tributário um ar de massivo, entretanto, dada a importância de tudo até aqui explicado, compreende-se o motivo de todas essas espécies e as formas as quais elas serão cobradas e reaplicadas.

Dito isso, buscando a consolidação da prática diária, buscou-se a repartição de competências tributárias, meio pelo qual a União, Estados, Municípios e o Distrito Federal irão obter suas receitas. Possibilitando aos Entes Federados uma autonomia, essa, subordinada às limitações constitucionais ao poder de tributar, entretanto, será permitido que determinado ente possa gerir toda a arrecadação, respeitando o quanto previsto na Carta Magna.



Essa autonomia financeira, proporcionada pela repartição de competências, assegurará o caráter sólido do Federalismo Brasileiro. Essa competência é destacada através de seis características, sendo elas, a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício; essas características consolidam e possibilitam a aplicabilidade da competência tributária.

Toda essa atuação Estatal, remete a práticas cada vez mais rigorosas e, desta forma, o contribuinte, parte frágil dessa relação jurídico-tributária, necessita de proteção quanto aos excessos cometidos pela Fazenda Pública, em especial ocasionadas pela judicialização do crédito tributário através das execuções fiscais. Dito isso, para a justa tributação, faz-se necessário a existência das limitações constitucionais ao poder de tributar.

Esse instituto tributário, proporcionará uma barreira entre o fisco e o patrimônio do contribuinte, engessando parâmetros para uma tributação coerente. Dentre os mencionados princípios, estão os da anterioridade; legalidade; irretroatividade; igualdade e capacidade contributiva e o do não confisco, os quais atuarão de forma insubstituível na consolidação desta

barreira imaginária, e ainda que não figure como barreira, servirá como balizador, tanto para o Fisco, quanto para o Contribuinte.

Entendida a necessidade da Administração Pública de manter a máquina pública movimentando, bem como arcar com os custos de programas sociais e exercendo manutenções de cunho emergenciais, e observando a realidade Mundial acerca das crises econômicas provocadas por uma pandemia, incidência de guerras modificando a precificação dos insumos obtidos por meio de relações internacionais, o Estado esbarra em constantes déficits orçamentários. A soma de todos os problemas, como eventuais sonegações, pandemias, guerras e afins, provocam uma movimentação do fisco para intensificar a satisfação do crédito tributário e eventuais majorações de alíquotas.

Buscando consolidar essa certeza de recebimento dos créditos tributários, foi assegurado ao Crédito Tributário garantias, como a de toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito. Nesse sentido, podem figurar no polo passivo da lide, pessoas físicas, jurídicas, espólio e massa falida.

O surgimento do crédito tributário se dá na incidência no fato gerador, nascimento da obrigação tributária, análise da base de cálculo, parâmetros de alíquotas, para, assim, surgir o crédito tributário. Para que esse crédito possa ser exigível, faz-se necessário a formalização do procedimento através do lançamento fiscal, e, não existindo o seu pagamento, será produzida a Certidão de Dívida Ativa, que terá validade de título executivo extrajudicial.

A extinção do crédito tributário se dá através das seguintes situações, quais sejam pagamento compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado, dação em pagamento de bens imóveis. Nesse contexto, surgem situações pautadas na inexigibilidade do crédito tributário.

Exercendo o poder de fiscalizar e efetivar a inscrição em Dívida Ativa, a Administração Pública. Nesse sentido, valendo-se dos meios de atuação atribuídos a Fazenda Pública, estando o crédito devidamente constituído e transformado em título executivo, fazendo valer a





característica de autotutela do Ente tributante, e ainda assim o contribuinte não efetive o pagamento, caberá ao Fisco, municiado da Certidão de Dívida Ativa, esta, gozará de Certeza e Liquidez e servirá como instrumento indispensável para protocolar a Ação de Execução Fiscal, principal meio de socorro judicial do crédito tributário.

Findada a observação de que o Estado pune com rigor, valendo-se dos seus meios coercitivos como Protestos da Dívida, produção de certidões positivas, que servirão como

31

limitadores no acesso a créditos de cunho financeiro. Em paralelo a esse fator, nota-se ajuizamentos demasiados de Execuções Fiscais, em um número tão grande que, dotado do aparato atual do funcionalismo público, se torna inviável a certificação de dados fundamentais para constituição do crédito, ocasionando ajuizamentos de dívidas prescritas, quitadas, de homônimos, dentre outros fatores.

Criada a relação jurídico-tributária, observada a conduta da Fazenda Pública em juízo, podendo ser ela lícita e ocasionar danos ao patrimônio do particular e não ocasionar a incidência em responsabilização e a ilícita, que ocasionará danos injustos ao cofre do contribuinte. Dito isso, devem ser consideradas a conduta do agente público, o dano ilícito e o nexos de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano.

A peculiaridade da conduta do agente público oferece elevadas consequências nas esferas cível, judicial e pessoal, posto que o agente, fazendo uso de suas atribuições quando essa ultrapassa a razoabilidade, são capazes de produzir danos irreversíveis ao patrimônio do contribuinte, além das restrições previstas em Lei. Nesse passo, o contribuinte poderá propor as ações discorridas no corpo deste texto, que servirão para confrontar a ilegalidade cometida pelo Ente tributante.

Dentre os vícios encontrados na Certidão de Dívida Ativa estão os sanáveis e os insanáveis, os quais serão determinantes para o prosseguimento ou não da Execução Fiscal. Frisa-se em específico os erros que não podem ser solucionados, que ocasionaram diversas incertezas quanto a constituição do crédito tributário e nesse sentido, cabe ao devedor apontar, em petição, o referido vício, o que desperta o entendimento doutrinário e jurisprudencial, de que a Execução Fiscal ajuizada de forma indevida ocasiona o reconhecimento de dano moral presumido.

Desta forma, para fazer frente às ilicitudes cometidas pela Administração Pública, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estipula limites através de princípios constitucionais. Deste modo, para servir de resposta às ilicitudes, figuram como balizadores os princípios do devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

Por fim, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento dos princípios constitucionais, de modo que a soma dos princípios, norteiem a forma de atuação a ser seguidas pelo Estado, delimitando os seus limites na atuação da tributação. Nesse interim, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, também salvaguarda e norteia a forma de defesa inerentes ao contribuinte, funcionando como uma blindagem aos cofres dos contribuintes.

32

Além disso, a Constituição da República Federativa do Brasil tipificou as condutas que

incidem na responsabilização do agente que acarrete danos ao integrante na relação jurídica. Sendo o agente público um potencial causador de danos, e este, estará vinculado ao Estado, ainda que seja um particular a serviço público.

Concluindo, o controle de constitucionalidade realizado pelos poderes competentes, incluindo a própria esfera administrativa, poderá fiscalizar, corrigir e adequar o fato a norma. Desta forma, configurando a imposição de limites através de princípios, asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório e reparatório, com a finalidade de proteger o patrimônio do sujeito de direitos.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, Nathália de Araújo Oliveira de Oliveira. 2019. 127f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2019. Disponível em: <https://www.repositorio.ufal.br/bitstream/riufal/6675/1/A%20defesa%20na%20execu%20c%20a7%20a3o%20fiscal%20de%20cr%20a9dito%20tribut%20a1rio%20a3a%20an%20a1lise%20da%20efici%20aancia%20da%20exce%20a7%20a3o%20de%20pr%20a9-executividade.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Marcus Vinicius Armani. A Fazenda Pública no sistema multiportas: perspectivas a partir do contencioso do Estado de São Paulo. 2020. 303f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/td-24032021-180648/publico/3130599\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/td-24032021-180648/publico/3130599_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Vinicius Jucá; PEROBA, Luiz Roberto; GREGORIN, Rafael (Org.). Direito Tributário no STF. São Paulo: Editora Edgard Blücher, 2022.

ARANHA, Flora Augusta Varela. A penalidade pecuniária no Direito Tributário Brasileiro. 2019. 170f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/33526/1/ARANHA%20Flora%20Augusta%20Varela.%20A%20penalidade%20pecuni%C3%A1ria%20no%20direito%20tribut%C3%A1rio%20-%20TESE%20DE%20DOUTORADO%20ARQUIVO%20DEFINITIVO%2031.05.2021.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

BREYNER, Frederico Menezes. Abordagem tipológica ou conceitual das regras de competência tributária: estudo comparado entre Brasil e Alemanha. Revista Direito Tributário Atual, [s.l.], (47), p. 223-243. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1173>. Acesso em: 14 nov. 2023.

CALIENDO, Paulo Velloso. Limitações ao poder de tributar com finalidade extrafiscal. Disponível em: [https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes\\_Constitucionais\\_ao\\_po](https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes_Constitucionais_ao_po)

der\_de\_tributar\_com\_a\_finalidade\_extrafiscal.pdf. Acesso em: 26 nov. 2023.

33

CALIENDO, Paulo. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

CAMINHOTO, Rita Diniz. A livre iniciativa e a autonomia privada no Direito Tributário: elisão e evasão fiscais e planejamento tributário versus art. 116, parágrafo único do CTN. Revista de Direito Tributário e Financeiro, Belo Horizonte, v. 1, n. 2, p. 01-19, jul./dez.

2015. Disponível em:

<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/164/pdf>. Acesso em: 22 nov. 2023.

CARDOSO, Yuri Aurélio Nascimento Arantes. Transação tributária, uma realidade no Brasil. 2021. 124f. Dissertação (Mestrado Profissional em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2021.

Disponível em:

[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O\\_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO\\_MESTRAD O%20EM%20DIREITO.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO_MESTRAD O%20EM%20DIREITO.pdf). Acesso em: 22 nov. 2023.

CARVALHO, Daniel Freire. Prescrição intercorrente e o responsável tributário. 2013.

211f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em:

[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel\\_Freire\\_Carvalho\\_USP\\_Dissertacao\\_Mestrado\\_Jan2013.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel_Freire_Carvalho_USP_Dissertacao_Mestrado_Jan2013.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

CAVALCANTE, Edil de Castro. Os direitos fundamentais do contribuinte e o poder de investigação da Administração Tributária. 2013. 42f. Projeto de Tese (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Porto, Porto, 2013. Disponível em:

[https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub\\_geral.show\\_file?pi\\_doc\\_id=6603](https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub_geral.show_file?pi_doc_id=6603). Acesso em: 19 nov. 2023.

CAVAZZANI, Ricardo. Tributação e segurança jurídica: o alicerce para a efetivação dos direitos fundamentais. 2015. 148f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Estadual do Norte do Paraná, Londrina, 2015. Disponível em: <https://uenp.edu.br/pos-direito-teses-dissertacoes-defendidas/direito-dissertacoes/6859-ricardo-duarte-cavazzani/file>. Acesso em: 20 nov. 2023.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. O controle de constitucionalidade das leis e o poder de tributar na Constituição de 1988. 4 ed. São Paulo: Grupo GEN, 2016.

DA ROCHA, Paulo Victor Vieira. Contribuições ao estudo dos direitos fundamentais em matéria tributária: restrições a direitos do contribuinte e proporcionalidade. 2014. 278f.



Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR\\_Tese\\_INTEGRAL.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR_Tese_INTEGRAL.pdf). Acesso em: 27 nov. 2023.

DA SILVA, Isadora Nicoli. O reconhecimento da nulidade da Certidão de Dívida Ativa no curso da execução fiscal e a repropositura da ação com base em novo título. 2021. 96f. Monografia (Pós-Graduação em Direito) ? Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2021. Disponível em:  
34

[https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca\\_videoteca/monografia/Monografia\\_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf](https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca_videoteca/monografia/Monografia_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf). Acesso em: 19 nov. 2023.

DE ANDRADA, Antônio Carlos Suppes Doorgal; ALVARENGA, Alex da Silva. O Direito Tributário como instrumento para redução da desigualdade social: entre as lições de Piketty e o dever fundamental de pagar impostos. Revista de Direito Tributário e Financeiro, Brasília, v. 3, n. 1, p. 19-34, jan./jun. 2017. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/2095/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DE GODOI, Mariana Seabra; DANDE, João Victor Araújo. Será mesmo o tributo uma restrição a direitos fundamentais? Revista Direito Tributário Atual, São Paulo, n. 50, a. 40, p. 305-324, 1º quad./2022. Disponível em:  
<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2152/1946>. Acesso em: 24 nov. 2023.

DE OLIVEIRA, Bruno Bastos; DE OLIVEIRA, Maria das Graças Macena Dias. A busca pela satisfação do crédito tributário: protesto de CDA e os impactos no setor privado. Revista de Direito Tributário e Financeiro, Goiânia, v. 5, n. 1, p. 61-82, jan./jun. 2019. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/5443/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. Efeitos das decisões no processo administrativo brasileiro. 2020. 218. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804_Tese_Original.pdf). Acesso em: 21 nov. 2023.

DOS SANTOS, Bruno Maciel. A utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários. 2013. 154f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao\\_Bruno\\_Maciel\\_dos\\_Santos\\_integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao_Bruno_Maciel_dos_Santos_integral.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.



FERREIRA FILHO, Marcílio da Silva; DINIZ, Raimundo Nonato Pereira. Multas tributárias inconstitucionais e o controle pelo Poder Judiciário. Revista Direito Tributário Atual, [s.l.], p. 331-346, 2017. Disponível em:  
<https://www.procuradoria.go.gov.br/files/ArtigosPRO/Marcilio/Artigo8.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. Arbitragem no Direito Tributário brasileiro: possibilidades e procedimentos. 2017. 385f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2017. Disponível em:  
[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLVa\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLVa_1.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. O dever fundamental de pagar tributos e suas possíveis consequências práticas. 2011. 297f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2011. Disponível em:  
[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLV\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLV_1.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

MORAES, Allan. Competência tributária: instituição e arrecadação de tributos no regime federativo. 2014. 118f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em:  
<https://tede.pucsp.br/bitstream/handle/6569/1/Allan%20Moraes.pdf>. Acesso em: 18 nov. 2023.

MORAES, Allan. Competência tributária: instituição e arrecadação de tributos no regime federativo. 2014. 118f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em:  
<https://tede.pucsp.br/bitstream/handle/6569/1/Allan%20Moraes.pdf>. Acesso em: 18 nov. 2023.

MOREIRA, André Mendes. Não-cumulatividade tributária na Constituição e nas Leis (IPI, ICMS, PIS/COFINS, impostos e contribuições residuais). 2009. 496f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre\\_Mendes\\_Moreira\\_Integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre_Mendes_Moreira_Integral.pdf). Acesso em: 16 nov. 2023.

OSAKI, Marcos Pereira. Imunidade tributária e pragmatismo. 2010. 416f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/5372/1/Marcos%20Pereira%20Osaki.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2023.

PASINATTO, Ana Paula. A arbitrabilidade da matéria tributária no Brasil frente ao



exemplo vigente da arbitragem tributária em Portugal: a superação paradigmática do dogma da indisponibilidade do crédito tributário brasileiro. 2021. 243f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2021. Disponível em:

[http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021\\_AnaPaulaPasinatto.pdf](http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021_AnaPaulaPasinatto.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

PIMENTEL, Daniel Rafael. As decisões de recursos repetitivos em matéria tributária e seu impacto no controle de legalidade da dívida ativa tributária: uma análise do Pedido de Revisão de Dívida Inscrita ? PRDI. 2015. 230f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2015. Disponível em:

<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/28992/Tese%20Versa%cc%83o%20Final%20Marc%cc%a7o%2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 18 nov. 2023.

PIZOLIO JR., Reinaldo. Competência tributária e conceitos constitucionais. 2005. 372f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2005. Disponível em:

<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8367/1/Competencia%20Tributaria%20e%20Conceito%20Constitucionais.pdf>. Acesso em: 19 nov. 2023.

PORTO, Edérson Garin. Responsabilidade civil da Administração Tributária e a possibilidade de condenação em dano moral. Revista Direito Tributário Atual, [s.l.], (35), p. 111-130, 36

jun./2017. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/184/1450>. Acesso em: 16 nov. 2023.

SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

SARAIVA JUR. Vade Mecum Temático: direito tributário. 7 ed. São Paulo: Editora Saraiva Jur, 2023.

SCAPIN, Andreia Cristina. Responsabilidade do Estado por dano tributário. 2016. 480f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em:

[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Agentes da administração tributária devem ressarcir danos ao contribuinte. Revista ConJur, 04 jun. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-jun-04/andreia-scapin-administracao-ressarcir-danos-contribuinte/>. Acesso em: 20 nov. 2023.



SCAPIN, Andreia. Responsabilidade do Estado por danos tributários no Direito italiano e no brasileiro. Revista da Doutrina do TRF da 4ª Região, Porto Alegre, n. 78, jun./2017.

Disponível em:

[https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia\\_Scapin.html](https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia_Scapin.html). Acesso em: 19 nov. 2023.

SCARPIN, Andreia. Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte.

Revista ConJur, 17 abr. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-abr-17/andreia-scapin-uniao-indenizar-contribuinte-dano-tributario/#:~:text=A%20responsabilidade%20do%20Estado%20por,potencial%20destrutivo%20da%20imposi%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria%2C>.

Acesso em: 20 nov. 2023.

Acesso em: 20 nov. 2023.

SILVA, Déborah Regina Said. As limitações ao poder de tributar e os direitos

fundamentais do contribuinte: análise a partir da classificação da norma jurídica segundo

Robert Alexy. 2016. 26f. Monografia (Especialização em Direito Constitucional) ? Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2016. Disponível em:

[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo\\_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

TAVARES, Rodrigo Silva. Responsabilidade civil do fiscal de tributos do Município de

Morrinhos/GO. Revista Caderno Virtual, Goiânia, v. 12, a. 4, jun./2017. Disponível em:

<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/5902/2383>. Acesso em: 23 nov. 2023.

VIDIGAL, Carlos Linek. Poder de tributar: seus efeitos sobre a concorrência. 2015. 185f.

Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015. Disponível em:

[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder\\_de\\_tributar\\_versao\\_final\\_Carlos\\_Linek\\_Vidigal.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder_de_tributar_versao_final_Carlos_Linek_Vidigal.pdf). Acesso em: 28 nov. 2023.

37

XAVIER, Ricardo. Direito Tributário. 1 ed. Belo Horizonte: Editora Letramento, 2023.



=====

**Arquivo 1:** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Arquivo 2:** <https://www.teses.usp.br/?lang=pt-br> (140 termos)

**Termos comuns:** 2

**Similaridade:** 0,01%

**O texto abaixo é o conteúdo do documento** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Os termos em vermelho foram encontrados no documento** <https://www.teses.usp.br/?lang=pt-br> (140 termos)

=====

## A BUSCA DA SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA FAZENDA PÚBLICA: UMA ANÁLISE À LUZ DAS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Ítalo Matheus Sousa Azevedo<sup>1</sup>

Fagner Vasconcelos Fraga<sup>2</sup>

Resumo: Este artigo tem como objetivo de expor as condutas lícitas e ilícitas realizadas pela Fazenda Pública na busca pela satisfação do crédito tributário, concentrando na resposta constitucional quanto às práticas exercitadas em desconformidade com os textos normativos, trazendo aspectos da doutrina e jurisprudência acerca das referidas práticas jurídico-tributárias, explorando toda a conceitualização de funcionalidades do sistema tributário brasileiro, como da formalização do crédito tributário e a sua materialização em título executivo. Adotar-se-á a metodologia hipotético-dedutiva de Karl Popper e o tipo de pesquisa bibliográfica.

Palavras-chave: crédito tributário; fazenda pública; limitações constitucionais; poder de tributar; garantias do contribuinte; defesa do contribuinte.

Abstract: This article aims to expose the licit and illicit conducts carried out by the Public Treasury in the search for the satisfaction of the tax credit, focusing on the constitutional response regarding the practices exercised in disagreement with the normative texts, bringing aspects of the doctrine and jurisprudence about the referred legal-tax practices, exploring the entire conceptualization of functionalities of the Brazilian tax system, as well as the formalization of the tax credit and its materialization in an enforceable title. Karl Popper's hypothetical-deductive methodology and the type of bibliographic research will be adopted.

Keywords: tax credit; public treasury; constitutional limitations; power to tax; taxpayer guarantees; taxpayer defense.

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS





TRIBUTOS 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA 2.3  
LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 3 SOBRE A  
FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.1 DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 3.3 ESTRATÉGICAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS  
ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR  
5 CONCLUSÃO REFERÊNCIAS

1 Graduando em Direito na Universidade Católica do Salvador (UCSal).

2 Doutorando em Direito Público na Universidade Federal da Bahia (UFBA), Mestre em Políticas Sociais e

Cidadania pela UCSal, Pós-Graduado em Auditoria Fiscal pela Universidade do Estado da Bahia (UNEB),  
Pós-

Graduado em Direito Eleitoral pelas Faculdades Integradas de Ipitanga (UNIBAHIA), Graduado em Direito  
pela

Universidade Salvador (UNIFACS).

2

## 1 INTRODUÇÃO

Após a consolidação dos direitos e garantias previstos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), pautaram-se princípios que servem como um limitador à Administração Pública. Contudo, mesmo assim, no ímpeto da busca pela satisfação do crédito tributário, foram observados excessos nas práticas tributárias, iniciando desde o reconhecimento do fato gerador até a consagração da obrigação tributária.

Dentre esses fatores, a delimitação de atuação ocorrida através da estipulação de competências para os Entes federados no tocante a instituição de tributos e a sua eventual cobrança. Em verdade, essa cobrança goza de características peculiares, pela qual o agente público não poderá se indispor do ato de efetivar o ato administrativo.

Após todos os avanços percebidos a título de controle legislativo, judiciário e administrativo, balizados pela imposição constitucional de um equilíbrio entre o fisco e o contribuinte. Nesse sentido, os conflitos envolvendo o desequilíbrio dessa relação tributária, carecem de constante atenção e atualização, ocasionando um verdadeiro desafio aos pensadores do Direito.

A par disso, percebe-se uma movimentação histórica de harmonização das relações entre o fisco e o contribuinte. Considerando toda uma normatização, a imposição de limites e delimitação de atuação, a crescente histórica positiva alcançada ao longo dos séculos vem se mostrando extremamente benéfica, afinal, percebe-se que a integralidade do financiamento do aparato público depende da arrecadação ocorrida através da tributação.

Nesse contexto, os estudos envolvendo o caminho do fato jurídico, que permeia a relação entre o público e o privado, considerando os desvios de conduta realizados pelos agentes ou ocasionadas por ineficiência da administração, seja ela decorrentes da ineficiência de mão de obra ou estrutura proporcional ao tamanho social, se denota de essencial necessidade.

Fazendo frente a esses atos incompatíveis com o funcionalismo da administração pública, observa-se as normas constitucionais e infraconstitucionais.

Frente ao exposto, surge o seguinte problema: considerando o Estado de bem-estar implementado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e a necessidade da tributação comporta-se como instrumento (lícito) de geração de capital para o Estado, sob quais condições pode-se afirmar que a fazenda pública se comporta de forma ilegal na sua busca pela satisfação do crédito tributário?

Esse tema possui uma relevância teórica significativa ao destacar os pontos de fragilidade entre a relação do fisco com o contribuinte e de qual forma o texto normativo

3

brasileiro, bem como doutrina e jurisprudências, se posicionam frente as ilicitudes ocasionadas pelo abuso das prerrogativas da tributação. Além desse fator, possui ampla relevância social, visto que busca apresentar uma realidade deveras desconhecida ao cidadão sem conhecimento jurídico, no qual, em regra, serão submetidos ao sistema tributário brasileiro.

Para a dissertação, fazendo uso do método hipotético-dedutivo de Karl Popper, agregado ao tipo de pesquisa bibliográfica. Primeiramente será abordado as noções fundamentais sobre o poder de tributar, destacando as nuances desde a conceituação de tributo, englobando toda a necessidade do Estado em obter financiamento público através da arrecadação tributária e a delimitação de competências, até as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Em seguida, focar-se-á na administração pública em juízo, para proporcionar um entendimento acerca dos procedimentos adotados pela Fazenda Pública para buscar a satisfação do crédito tributário. Sob esse prisma, será explicado as condutas ilícitas adotadas pela Administração Pública, o entendimento acerca do ciclo tributário, e as ações utilizadas para o socorro ao crédito.

Por fim, o chamamento Constitucional ao problema em questão, de modo a demonstrar os métodos empregados e estabelecidos frente a todas as condutas lícitas e ilícitas da administração pública tributária. Além disso, sinalizará as circunstâncias que possibilitarão a responsabilização do Estado pelos danos ocasionados.

Desta forma, será possível chegar a uma conclusão sobre o papel Constitucional na salvaguarda das relações tributárias.

## 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR

O crédito tributário figura como principal instrumento no combate às desigualdades no Brasil, sendo estopim para o financiamento de políticas públicas, que incidirão no socorro e resgate dos menos afortunados e na manutenção dos anseios sociais básicos, este, não reconhecendo classe ou qualquer outra característica específica, considerando que a finalidade do imposto é arrecadar recursos financeiros para o Estado, que serão utilizados para o financiamento da máquina pública e tudo que for realizado em prol da sociedade. Não podendo esquecer os demais tributos, que irão suprir e remunerar determinados custos advindos das necessidades pessoais do contribuinte.

Estando o tributo atrelado a história, por este fazer parte de todo o contexto desenvolvimentista das civilizações, atuando, portanto, como acessório a todas as organizações

sociais, no qual para gerir e movimentar os interesses, sejam eles sociais ou pessoais. Ademais,  
4

se pode notar toda evolução do que hoje, por equiparação entendemos como tributos, como presentes dados aos líderes de forma corriqueira, animais, produções agrícolas, dentre outros, para de fato chegar aos moldes que conhecemos na atualidade, onde os valores terão destino e atribuições voltadas ao financiamento da máquina pública e o emprego desses recursos são ferozmente fiscalizados.

É inegável o entendimento acerca de uma sociedade organizada pressupõe a aplicação da tributação, representando, como mencionado, um acessório da figura do Estado para movimentar todo aparato Estatal, fortalecendo a mística de Onde existe Estado, existirá tributo. Com o advento dos estudos acerca do emprego do dinheiro público, a cada dia o emprego desses recursos passam a ser melhores empregados, considerando as políticas sociais, no qual visa sanar heranças deixados por regimes de governo autoritários, como o da monarquia.

Nesse passo, pode-se entender o cuidado do legislador constituinte originário ao produzir uma Carta Magna a qual, em seu texto base, determina direitos e deveres dos entes políticos e cidadãos, garantindo diversos direitos fundamentais. Desta forma, faz-se necessário um peculiar desenho tributário, que não deve constituir mora aos contribuintes, porém, necessita ser rígido para garantir o funcionamento do poder público e ser garantidor de uma redistribuição de renda, ainda que por tais motivos, a tributação brasileira seja considerada inflada.

A Administração Tributária é atividade concreta e imediata desenvolvida pelo Estado, a qual servirá de base para diversas atividades com fito de satisfazer a coletividade. O que não remete apenas ao fato da existência de uma prestação Estatal e sim, de uma obrigação, seja ela no quesito fiscalizatório, arrecadatário ou meramente informativo, a exemplo as exigências de obrigações acessórias na declaração do Imposto de renda ou proventos de qualquer natureza, no qual, algumas pessoas estão obrigadas a declarar valores, mesmo não sofrendo o peso da efetiva tributação.

Em verdade, o procedimento empregado pela Administração Pública no tocante à tributação requer uma série de amarras, nas quais estarão as limitações constitucionais ao poder de tributar, a competência tributária englobando a repartição de receitas oriundas da arrecadação pública, os legitimados ativos e passivos, dentre outras nuances. Nesse passo, a própria máquina pública, instrumentaliza procedimentos de arrecadação, observando os princípios constitucionais para então arrecadar os tributos e alocar o produto junto aos órgãos competentes, partindo da Administração Pública Direta, sendo estes a União, Estados e Distrito Federal e os Estados.

5

Destarte, a tributação por muita das vezes pode despertar o sentimento de desconforto, personificando um peso do bolso do brasileiro, entretanto, se torna necessário considerar a legitimidade das normas tributárias, sendo essas estabelecidas mediante a representação do povo, que se dará por meio dos legisladores e não sendo algo absurdo. Por mais que todo o sentimento seja de peso, o procedimento adotado faz com que aceitemos a tributação de forma pacífica. Por entender justa e possuir anseios inerentes a uma sociedade organizada, pautada na

ética, moral e na justiça, vinculamos os atos como legítimos.

Nesse contexto, a legitimidade da tributação requer justificativa, fazendo-se necessário o aprofundamento dessas normas para debruçar-se sobre as nuances que permeiam a tributação e seus limites, despertando a necessidade de uma limitação ao poder de tributar. A adoção de sistemas de freios e contrapesos costumam nortear todo o sistema jurídico brasileiro, afinal, o Estado não pode adotar uma conduta ilícita, em que apenas vai exigir o cumprimento das normas, não importando os meios e limites, motivo pelo qual criaram-se normas legais, seja ela de cunho constitucional ou infraconstitucionais, visando balizar e assim conduzir a atuação pública de modo razoável.

Eduardo Sabbag (2021, p. 1) define o Direito Tributário como um ramo do Direito Público atuando como uma espécie de sistema compulsório, no qual, o ente público, na figura do seu representante, em regra, não tem escolha quanto a disposição do crédito tributário proveniente das relações jurídicas. Como referido, o ente público será a União, Estados, Municípios e Distrito Federal e em contraponto, no outro polo da lide, estará o contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica, o que faz necessário, visto a discrepância de forças, a instituição de limitações ao poder de tributar.

Paulo Caliendo (2022, p. 17) por sua vez, define o Direito Tributário como ramo didaticamente autônomo vinculado ao direito público, trazendo a vinculação do direito tributário com outros ramos do Direito brasileiro, como o Civil, os pressupostos do Direito Tributário, ainda que predominantemente seja ramo do Direito Público, deve ser, também, buscado junto ao Direito Privado, no qual, se tem a ideia e surgimento do Direito Obrigacional. A principal barreira acerca da mencionada Escola é a disparidade de forças entre os polos da lide, o Estado possui larga vantagem frente ao indivíduo, já que nesta escola, a relação obrigacional ocorre entre indivíduos pareôs.

Ainda nesse contexto, existe a Escola do Direito Financeiro, em que o Direito Tributário figura como parte do Direito Financeiro, que terá como principal objetivo debruçar-se sob as atividades financeiras do Estado, especialmente no quesito de arrecadação de receitas, sendo este, o entendimento dos notórios Enno Becker (1919) e Aliomar Baleeiro (1974). Assim como

6

a Escola do Direito Civil possui críticas, a do Direito Financeiro consiste na diferença entre os princípios consolidados no Direito Tributário, no qual se demarca limitações e consolida direitos, atingindo uma lógica e abrangência superior ao do Direito Financeiro.

A Escola do Direito Administrativo pauta o Direito Tributário como uma relação Fisco e Contribuinte, resumindo-se a administração tributária. Ao trilhar esse caminho, incide na subordinação do Direito Tributário frente ao Administrativo e igualmente ao ocorrido na escola anteriormente citada, os princípios do Direito Tributário são independentes e abrangentes, o que por sua vez, afasta essa subordinação.

Em verdade, a Escola Constitucional, por apontar caminhos de repartição de receitas, princípios, limitações ao poder de tributar, estabelece um vínculo com o Direito Tributário a ponto de gerar questionamentos recorrente sobre a constitucionalidade das leis, portanto, é o viés que caminha e alimenta o Direito Tributário como fonte superior. a partir de agora, explorar-se-á, de maneira breve, o complexo sistema tributário brasileiro com o fito de melhor ambientar o tema do TCC.

Eduardo Sabbag (2021, p. 141) determina as fases da relação jurídico-tributária, sendo elas a hipótese de incidência como o momento contemplativo em que o fato vai acontecer. Seguido do fato gerador como a definição da natureza do tributo na realidade - que ensejará a Obrigação Tributária - destinada ao sujeito envolvido na relação e gerará o Crédito Tributário que é propriamente o valor devido decorrente da relação tributária.

Eduardo Sabbag (2021, p. 146) aponta que a capacidade tributária representa a condição do contribuinte para arcar e figurar no polo passivo da relação jurídica, o que apresenta um sentido amplo acerca do determinado em lei e situação realística do contribuinte frente ao sistema tributário brasileiro. No tocante a importância da tributação, em determinados casos, a contribuição seria ínfima para o Estado e extremamente onerosa para o contribuinte, de modo a significar que o fisco estaria interferindo diretamente na qualidade de vida do sujeito passivo da relação jurídico tributária, a ponto de constituir transgressão a norma dos direitos básicos garantidos na Constituição da República Federativa do Brasil, como o acesso a alimentação. Para Paulo Caliendo (2022 p. 238) a relação jurídico tributária abrange temas como obrigações tributárias, crédito tributário, lançamento e causas de extinção, exclusão e suspensão do crédito tributário. A busca pelo equilíbrio das contas públicas deve ser realizada de forma responsável, respeitando os direitos dos contribuintes e seguindo os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, que deverão ser o principal balizador de qualquer sistema público.

7

## 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS

Nessa vereda, cumpre reforçar o papel da tributação no financiamento do Estado Democrático do Direito, uma vez que o tributo, a luz do Artigo 3º do Código Tributário Nacional, figura como "toda prestação pecuniária, compulsória em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada" (Brasil, 1966). Dessa forma, assume o papel de realocar receitas no quesito redistribuição de renda, atuar na manutenção de toda a máquina pública promovendo serviços, seja ele divisível ou não, para fim de promover o bem-estar social.

Sob esse prisma, a Constituição da República Federativa do Brasil, estabeleceu, de forma taxativa, para que da mesma forma se promova os Direitos Fundamentais através da tributação, essa arrecadação possua, divisões, limitações e regras procedimentais, visando proporcionar a maior segurança jurídica para todos os habitantes da sociedade, inclusive aqueles que serão diretamente beneficiados pela consequência da tributação, seja na forma de um benefício assistencial ou de uma mera reforma no bairro. Para tanto, foram atribuídos tributos específicos, para cada Ente da Federação, sendo eles, conforme o entendimento da teoria Pentapartida o Imposto, Taxas, Contribuição de Melhoria, Empréstimo Compulsório e Contribuições Especiais.

A primeira espécie tributária a ser abordada é o Imposto, está previsto no art. 16 do CTN, sendo um tributo não vinculado e portando, não é exigido uma contraprestação de uma atividade estatal, nesse passo, o relevante para a referida tributação é a incidência no fato



gerador. Nesse sentido, o emprego dos recursos da arrecadação serão empregados convenientemente a atividade financeira do Ente arrecadador, o que difere do pensamento popular a exemplo da atribuição dos leigos acerca do IPVA estar vinculado a melhorias e financiamento de melhorias e manutenções de pavimentações, estradas ou qualquer ato relacionado ao mobilidade automobilística, ainda que nada impeça que os valores arrecadados possam ser utilizados no emprego de melhorias em estradas, estes, não estarão vinculados. Dentre esses tributos, a segunda espécie de tributo é a taxa, possui a previsão legal no artigo 77 do Código Tributário Nacional; figura como tema problemático nos debates tributários, sendo um tributo que terá como característica e fato gerador o exercício do poder de polícia, no qual, se configura pela atividade fiscalizadora decorrentes da Administração Pública, a utilização efetiva do serviço, bem como o uso potencial de um determinado serviço, desde que seja utilizado pelo contribuinte de forma efetiva, tenha caráter divisível e tenha sido

colocado à disposição. Tendo como uma das principais características a não observância ao princípio da capacidade contributiva, afinal, levará em conta o custo efetivo do serviço prestado, ou seja, um tributo vinculado

A terceira espécie tributária é a Contribuição de Melhoria, a qual possui caráter vinculado e de forma prática e exclusiva deve se limitar ao valor da obra efetivamente realizada. e considerar a valorização imobiliária. Faz-se necessário destacar a peculiaridade desta espécie, que irá considerar como fato gerador a valorização financeira do imóvel e como base de cálculo o efetivo acréscimo ao valor do imóvel.

Avançando para a quarta espécie tributária, chegamos ao Empréstimo Compulsório, no qual, possui uma característica única, pois, no ato de sua instituição, a Lei Complementar que o editar, deverá conter de forma direta o prazo e condição para devolução da importância financeira suportada pelo contribuinte, desta forma, possui arrecadação vinculada. A par disso, só poderá instituir o referido tipo tributário quando se tratar de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, a iminência de guerra ou sua efetivação e nos casos de investimento público que possua caráter urgente com notória relevância nacional, cumpre ressaltar que essa espécie de tributo é de competência exclusiva da União.

A quinta e última espécie de tributos são as Contribuições Especiais, no qual possui arrecadação vinculada. Trazendo um importante adendo, o referido tributo, diferente da taxa, pode ter a mesma base de cálculo de imposto e para assumir uma função única, este, como dito, adotará o sistema de receita vinculada e irá remunerar o serviço a qual foi criada, podendo inclusive remunerar serviços públicos indivisíveis e não específicos.

Nesse sentido, uma grande parte da população brasileira, especialmente aqueles que estão no meio ao que se considera pobreza e riqueza, aqueles contribuintes que não ganham o suficiente para ser rico ou ter uma vida financeira média e ganham o suficiente para não figurar em situação de pobreza, como passar fome ou ser beneficiário de programas sociais, como o Bolsa Família e demais benefícios, são fortemente atingidos por não gozarem de isenções ou possuir um patrimônio consolidado que a tributação não signifique um enorme obstáculo. Com o advindo da crise financeira mundial, decorrentes de guerra e incontestável herança da pandemia de COVID-19, o Brasil ingressou em um assombroso colapso, em que itens básicos de consumo passaram a ser verdadeiro vilões para o bolso no cidadão.



De forma acessória, com a precificação elevada pelas mais diversas justificativas dos itens básicos de sobrevivência, existe a tributação, que somados estão atingindo não somente os referidos no parágrafo anterior, enquadrados abaixo da classe média e, de forma violenta, 9

aqueles que sobrevivem de auxílios e subempregos, afinal, a tributação está presente em praticamente todos os atos praticados dentro da sociedade brasileira.

## 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Paulo Caliendo (2022 p. 130) afirma que a repartição de competência é fundamental para o entendimento de como a União, Estados, Municípios e Distrito Federal irão obter suas receitas. Esbarrando nas limitações constitucionais ao poder de tributar, no qual a organização arrecadatária tomará formas e métodos respeitando a dignidade da pessoa humana na forma de dignidade do contribuinte, que saberá a quem pagar e de quem irá proceder com a cobrança e eventual recolhimento ou prestação de informação.

A autonomia das unidades federadas se dá em decorrência da competência própria, a qual, por sua vez, é garantida em razão da arrecadação de recursos públicos obtidas por meio da tributação, no qual garante a autonomia financeira que solidifica características do Federalismo. Cumpre ressaltar a responsabilidade do legislador ao solidificar um sistema rígido de repartição de receitas para então assegurar o mencionado caráter sólido do Federalismo no Brasil.

Vale lembrar, a competência tributária nada mais é que a atribuição da norma constitucional autorizadora do poder para legislar sobre as matérias tributárias. Como bem estabelece o jurista Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016, p.67), a melhor definição para competência tributária é a de um poder limitador, não devendo ser atribuído ao entendimento acerca do tema em apreço, um patamar de superioridade do ente tributante frente ao contribuinte.

Em linhas gerais, faz-se necessário pontuar que a doutrina, na forma da dissertação de Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016 p.56) destaca seis características, sendo elas a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício. As mencionadas características trazem consigo elementos de extrema importância nos quesitos de aplicabilidade da competência, como o da indelegabilidade, já que a competência tributária é indelegável, não podendo a União através de procedimentos normativos comuns e de menor complexidade, modificar o determinado no texto Constitucional.

Em paralelo a isso, pode-se tecer críticas quanto a algumas das mencionadas características da competência tributária, a exemplo da Privatividade, sabido que a União, valendo-se de suas prerrogativas, ainda que de forma extravagante, pode, em caso de guerra 10

externa ou a sua iminência, valer-se da base de cálculo e fato gerador dos impostos já existentes. Além disso, no tocante a inalterabilidade da competência, existem métodos para que se possa transformar, ampliar e até suprimir competências tributárias.

Além desse fator, realçando outra característica positiva da Constituição da República Federativa do Brasil do ano de 1988, preocupou-se em de forma clara em nomear os tributos, bem como apontar para qual ente da administração pública este seria destinado. Nesse contexto, cumpre apontar as nuances da competência comum para instituição de taxas e contribuição de melhoria, no qual, embora tenha livre competência, os entes federativos devem estar alinhados aos princípios, constitucionais, em especial o da legalidade e anterioridade.

Ricardo Xavier (2023, p. 82), reparte a competência tributária em privativa, na qual será a atribuição constitucional para instituição de impostos; comum, atribuída as taxas e contribuições; exclusiva, figurando como predeterminação de um único ente o legitimado para criação de determinado imposto, a exemplo do Empréstimo Compulsório; o residual, que compete exclusivamente a União; extraordinária, no qual, possibilita que a União crie o imposto de guerra e a cumulativa que são particularidades pertencentes ao Distrito Federal, que irá desempenhar as atribuições atinentes ao Estado e Município.

Nesse contexto, é importante ressaltar alguns tributos de competência tributária privativa, a luz da Constituição Federal de 1988, pertence a União a competência de instituir o Imposto de importação de produtos estrangeiros; exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, nos termos de lei complementar; Impostos Extraordinários, aos Estados, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores; transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos, aos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana; transmissão intervivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; serviços de qualquer natureza, não compreendidos pelo ICMS, definidos em lei complementar.

11

### 2.3 LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR

Ao ser imparcial quanto a existência do fato gerador e cobrança persuasiva do tributo, é rotineiro encontrar excessos cometidos na prática das execuções fiscais e serviços de fiscalizações. Por esta razão e de forma brilhante o legislador constituinte estabeleceu limitações ao poder de tributar, que estarão previstos na Constituição Federal, na seção II, artigo 150 e seguintes, entretanto o referido artigo e seus incisos são os que mais evidenciam essa preocupação em estabelecer limites constitucionais ao que o Ente Público não deverá fazer, sendo expresso e taxativo.

Para a justa tributação, faz-se necessário considerar as limitações ao poder de tributar, sendo a principal delas os princípios constitucionais, a qual resulta em uma barreira na atuação





estatal, fornecendo parâmetros para uma tributação justa e coerente. Nesse contexto, pode-se destacar os princípios os quais servirão de baliza para que o legislador não cometa excessos ao exigir o cumprimento da obrigação tributária, desta forma, os princípios da anterioridade, legalidade, irretroatividade, igualdade e capacidade Contributiva, o do não confisco.

O respeito ao princípio da anterioridade, o qual possui sua previsão legal no Artigo 150, inciso III, alíneas "b" e "c", da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988), estabelece que os instituição ou majoração de tributos possam ser feitas no exercício subsequente. Nesse passo, notou-se brechas no tocante a prática legislativa acerca desse dispositivo, ocasionando a instituição de tributos no último dia do exercício financeiro, ocasionando a instituição ou majoração 24 horas após a edição da norma; desta forma, a Constituição estabeleceu a anterioridade nonagesimal, em que a lei deverá respeitar 90 (noventa) dias para instituição ou majoração do tributo, blindando o contribuinte de sofrer cobranças supresas, salvo suas exceções.

A observância ao princípio da legalidade, com previsão no artigo 150, inciso I, da CRFB/88, destaca que nenhum tributo pode ser instituído ou majorado sem lei que anteriormente o estabeleça. Sobre o assunto, Ricardo Xavier (2023 p.82) aponta que somente a lei em sentido estrito, seguindo o devido rito, poderá instituir, extinguir, majorar ou reduzir o tributo, assim como o princípio da Anterioridade, o da Legalidade também possui suas exceções, a exemplo da alteração de alíquota por parte do Poder Executivo.

Assim com os dois princípios ora mencionados, destacam-se e reafirma-se outros princípios, que são eles o Princípio da Legalidade, que de forma reiterada, destaca ser, apenas, permitida a cobrança de tributos por meio de lei; ou seja, a criação de impostos, taxas e contribuições sociais só pode ser feita por meio de lei em sentido estrito, respeitando-se os

12

requisitos formais e materiais previstos na Constituição. Avançando ao Princípio da Anterioridade: os impostos só podem ser cobrados após decorrido um prazo mínimo de 90 dias da publicação da lei que os instituiu ou aumentou.

No Princípio da Irretroatividade, os tributos não podem ter efeito retroativo, ou seja, não podem ser cobrados em relação a fatos geradores ocorridos antes da publicação da lei que os instituiu ou aumentou. Alcançando o Princípio da Capacidade Contributiva os impostos devem ser cobrados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, levando em consideração o seu patrimônio, renda e gastos.

Adentrando o Princípio da Não Confiscatoriedade, os tributos não podem ser tão elevados a ponto de inviabilizar a atividade econômica do contribuinte, de outro modo, o Princípio da Uniformidade Geográfica, os impostos devem ser cobrados de forma igualitária em todo o território nacional. Tendo também suas exceções previstas em espalhado no texto constitucional, para o objetivo em tela, resta necessário que essas limitações como a eventualidade de uma guerra, calamidade pública, e demandas que são de extrema urgência, alguns desses princípios serão relativizados, entretanto, deverão manter a interpretação restritiva.

Para Eduardo Sabbag (2021, p. 1) as limitações ao poder de tributar representam uma proteção ao cidadão, comunidade e entidades instituidoras e cobradoras. Em sentido amplo, todos aqueles que compõem a relação de interesse tributário, estando prevista na Constituição



Federativa da República Brasileira de 1988, nos artigos 150, 151 e 152 materializam-se nos princípios da legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade, bem como os institutos da proibição do confisco, liberdade de tráfego e imunidades.

Nesse passo, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 2013) afirma a importância dos princípios jus tributários, chamando a atenção para conexão entre os princípios previstos na constituição de cunho tributário e os métodos constitucionais de limitação ao poder de tributar. Ainda que os princípios não configurem um comportamento, representam um balizador de interpretação para aqueles ditos operadores do direito, ainda que estes, no geral, não representem ou estejam classificados como lei, porém, enquanto definições legais, são e devem ser utilizados na aplicação e interpretação do Direito.

### 3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Avançando sobre o entendimento que os atos sociais estão estritamente ligados a tributação, a Fazenda Pública, ao se deparar com a necessidade de custear todo o mecanismo e

auxiliar no lado social, esbarra em déficits orçamentários, sonegações e situações alheias a realidade comum com a chegada de uma pandemia que afetou fortemente o bolso dos contribuintes. Nesse passo, as medidas adotadas pelo fisco para assim obter a satisfação do crédito tributário costumam ser exacerbadas, se valendo da justificativa no princípio do Direito Tributário da Indisponibilidade do Crédito Tributário.

Para aquele indivíduo que figurará como o próprio Estado, pouco importa o quadro social ou realidade vivida, apenas deverá observar se a pessoa física ou jurídica incidiu em alguma das hipóteses de fato gerador que configure a tributação. Um indivíduo não pode dispor de uma importância financeira ligada a arrecadação devidamente normatizada e amparada pela Constituição da República Federativa do Brasil.

Paulo Caliendo (2022, p. 213) aprofunda as problemáticas que permeiam o ramo do Direito Tributário, trazendo conceitos e apontando as práticas abusivas em matéria tributária, afirmando que o sistema brasileiro não se dedica a um estudo aprofundado acerca das práticas abusivas do tema em apreço, o que torna os procedimentos indevidos ainda mais amplo que o imaginário atual. O conflito entre auto planejamento da vida financeira privada e o dever de pagar impostos, o que rotineiramente coincide com práticas de evasão, elisão e elusão tributária. No caso em apreço, cumpre salientar os privilégios do crédito tributário, os quais asseguram à Fazenda Pública a preferência de recebimento em determinados casos; desta forma, a inteligência do Código Tributário Nacional, em seu artigo 186, estabelece o crédito tributário como preferencial a qualquer outro crédito, seja qual for sua natureza, ressalvados os decorrentes da legislação trabalhista. Nesse contexto, com a ressalva das exceções, a construção normativa para que a máquina pública não tenha a sua principal fonte de renda comprometida com nuances cíveis, seja ela no âmbito da falência ou na abertura de um inventário, a qualquer sorte, a Fazenda Pública terá o seu anseio atendido.

Nesse sentido, o crédito tributário goza de garantias em que toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito, assegurado direitos como o bem de família no tocante a penhora de imóveis. Nesse passo, responderá pelo débito tributário, além das

peças físicas e jurídicas, o espólio, a massa falida, ainda que o bem goze de cláusula de impenhorabilidade ou inalienabilidade, com ressalva do mencionado bem de família, que também se encontram elencados pelo CPC, em seu Artigo 833.

14

### 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

De forma direta, Ricardo Xavier, em sua obra ?Direito Tributário série manuais de direito? (2023 p.150) classifica que o crédito tributário é o valor constituído, que o contribuinte deve pagar ao Estado, oriunda da relação obrigacional entre o fisco e o contribuinte. Analisando as partes do crédito tributário, pode-se identificar o Fato Gerador, no qual através de dispositivo previsto em lei, a sua incidência levará ao nascimento da referida obrigação tributária; nascida a obrigação, os parâmetros para obtenção dos valores do crédito tributário se darão mediante a Base de Cálculo, o que irá originar a Alíquota, na qual determinará o percentual incidente sobre o tributo; feito isso, encontra-se o valor em pecúnia atribuído ao crédito tributário, sendo, portanto, o valor que o contribuinte deve ao Estado.

Ademais, para que toda essa construção se torne exigível, deve existir o lançamento fiscal, procedimento da organização pública que irá formalizar o crédito tributário, notificando e estabelecendo a exemplo, datas para o pagamento do tributo, como no caso do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Outro desdobramento importante a respeito do crédito tributário é a extinção, podendo ocorrer com o pagamento, compensação, remissão, anistia, prescrição e decadência.

Ainda sobre o lançamento fiscal, Ricardo Xavier (2023, p.155) destaca três modalidades de lançamento, sendo elas a de Ofício ou Direto; por Declaração ou Misto e por Homologação ou ?autolancamento?. Nesse contexto, o lançamento de ofício é aquele realizado de pelo ente tributador, em que será inerente todos atinentes a tributação, de modo a identificar o sujeito passivo, perceber a incidência no fato gerador, atribuir a base de cálculo, hipótese de incidência e devida adequação de alíquota.

No lançamento por Declaração ou Misto, com previsão legal no Artigo 147 do Código Tributário Nacional, a qual enquadra o lançamento realizado pelo sujeito passivo da relação tributária, presta as devidas informações inerentes ao tributo a autoridade tributária. Desta forma, o ente tributante, irá revisar todo o procedimento, concretizando assim o trabalho em equipe do fisco e contribuinte, restando fixada a obrigação de pagar, apenas, posteriormente ao exame da autoridade fiscal.

A par disso, é de bom alvitre ressaltar as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Sabido os passos necessários para a constituição e exigibilidade, podendo o fisco exercer a sua soberania para usando os seus mecanismos administrativos e judiciais converter o referido em dinheiro ? e como visto, o crédito tributário não pode ser considerado inexigível ou considerado de livre disposição mediante iniciativa/vontade dos operadores do poder público

15

? desta forma, faz-se necessário medida que figurarão como freios e contrapesos ao ímpeto de exigir a referida cobrança.

Em seu Artigo 151, o Código Tributário Nacional elencou as hipóteses de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, atuando como bloqueador ao ente público de cobrar o valor oriundo da relação jurídico tributária ao contribuinte. Esse fenômeno impossibilita, inclusive, de forma prática que o fisco se utilize de suas ferramentas como a emissão de Certidões Positivas da dívida ativa, obrigando-o a exemplo, conceder emissão de Certidão Positiva com Efeito de Negativa, possibilitando que o contribuinte goze das prerrogativas de não ter débito por hora exigível junto ao ente tributante.

Acerca da extinção do crédito tributário, Bruno Maciel Dos Santos (2013, p. 17) considera a satisfação do crédito tributário efetivada quando quaisquer dos elementos constitutivos estiverem ausentes, fato que descaracteriza a obrigação tributária. A par disso, respeitando o princípio da legalidade, por hora, já trabalhado, a extinção do referido crédito, necessita estar, assim como a instituição ou majoração do tributo, abarcado em lei no seu sentido estrito.

Valendo-se novamente dos ensinamentos do Ricardo Xavier (2023, p. 174-191), tem-se por inegável que as modalidades de extinção do crédito tributário estão subdivididas no pagamento, compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado e dação em pagamento de bens imóveis. Nesse sentido, a consolidação de ideias acerca da extinção da obrigação tributária começam a ser delineadas de modo a não restar dúvidas quanto a satisfação ou inexigibilidade do crédito tributário.

Para isso, cumpre entender que a modalidade ?pagamento?, primordial instrumento de satisfação, inclusive, preferida pela administração pública. Na forma do artigo 162 do Código Tributário Nacional, o crédito tributário pode ser ?efetuado em moeda corrente, cheque, ou vale postal e nos casos previsto em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico? (Brasil, 1966); não obstante a isso, também poderá ser realizado através de procedimentos eletrônicos bancários, podendo, no caso do descumprimento ao pagamento, o montante será acrescido de multa, e também acrescido o juros de mora, cabendo ao sujeito passivo da relação, efetuar o pagamento ou buscar meios legais de contestação.

A segunda modalidade é a compensação, na qual, a Administração Pública, analisando o caso concreto em particular, poderá, a rigor da Lei, aplicar o referido instituto, desde que seja entre crédito tributário e crédito líquido e certo, pertencente ao sujeito passivo. Vale ressaltar, 16

acerca dos créditos oriundos de contestações judiciais, que ainda não possuem o seu trânsito em julgado, ou seja, a compensação do tributo, apenas, poderá ser feita com o trânsito em julgado da decisão que referendar o objeto da contestação.

O próximo modelo de extinção do crédito é realizado através da Transação a qual pode ser conceituada de uma forma resumida como uma espécie de acordo entre as partes. Para esse método, deve ser seguido o princípio da impessoalidade, respeitando preceitos como a ausência de juízo de valor ou conveniência e o mais importante, sendo o crédito tributário receita



indisponível, este não pode ser relativizado mediante a vontade do agente público e sim deverá seguir o texto normativo, cabendo ressaltar que a Lei atribuirá o agente competente a autorizar a referida transação.

Assim como a transação, a lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder remissão, seja ela total ou parcial. Nesse contexto, será observado os seguintes critérios estabelecidos pelo artigo 172 do Código Tributário Nacional, sendo estes a situação econômica do sujeito passivo; erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato; à diminuta importância do crédito tributário; considerações de equidade, em relação às características pessoais ou materiais do caso e condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante? (Brasil, 1966).

O instituto da decadência, salvaguarda a segurança jurídica das relações judiciais, estabelecendo a perda do direito de pleitear em juízo em decorrência do decurso do tempo, figurando como um verdadeiro freio e contrapeso para evitar que a qualquer tempo o Fisco exerça a liberdade de constituir o crédito em face do sujeito passivo. A inércia da Administração, seja por qualquer motivo, não pode ser suportada pelo polo passivo, ocasionando a perda do direito de constituir o crédito, nesse passo cumpre destacar que o prazo decadencial está previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional, no qual, fixa o referido em 5 (cinco) anos (Brasil, 1966).

O próximo modalidade goza do mesmo prazo estabelecido no instituto anterior, entretanto, a sua previsão normativa será encontrada no artigo 174 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva?. Desta maneira, cumpre estabelecer o doutrinário trazido por Ricardo Xavier, o qual manifesta que a prescrição tributária é a perda do Direito do Fisco ajuizar a ação de execução fiscal?.

A conversão do depósito em renda, a luz dos ensinamentos de Ricardo Xavier (2023, p. 189), consagra-se mediante o advento da vitória do fisco, seja ela na esfera administrativa ou judicial, funcionando inclusive como um sinal de boa fé para que o ente tributante não ajuíze

17

uma execução fiscal. O referido instituto não se confunde com o pagamento antecipado e homologado, no qual serão inerentes aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nesse passo, o valor pago de forma antecipada só funcionará como meio de extinção do crédito tributário mediante a ulterior homologação do fisco.

Para Ricardo Xavier (2023, p. 190) a consignação em pagamento quando julgada procedente, este instituto ocorre quando o ente tributante, inviabiliza o pagamento do tributo, não tendo o contribuinte, mesmo querendo pagar, a possibilidade administrativa de efetivar o pagamento. O referido procedimento deve ser realizado através de uma ação judicial e ao ser julgada procedente, acarretará a satisfação do crédito tributário e consequente extinção, obrigando o setor administrativo do Fisco, geralmente a Dívida Ativa, proceder com eventuais baixas de débitos, desbloqueios ou remoção de qualquer outro meio coercitivo utilizado na busca da satisfação do crédito tributário.

Situação semelhante pode ocorrer quando o contribuinte, valendo-se das vias administrativas, oferece defesa quanto a existência do débito e, sendo assim, ao lograr êxito em todas as instâncias, ocasionando uma Decisão Administrativa Irreformável, o ente tributante



deve proceder com a baixa e extinção dos débitos fiscais. Adentrando o campo da Decisão Judicial Transitada em Julgado, de modo a que, assim como no âmbito administrativo, o sujeito passivo da relação tributária, obtenha êxito na demanda judicial, tendo a decisão atingido o trânsito em julgado, restará ao fisco, além de suportar as consequências oriundas da perda de um processo judicial, proceder com as devidas baixas e considerar o crédito como extinto. Outra hipótese de extinção do crédito tributário, materializa-se pela dação em pagamento de bem imóvel, em que a lei estabelecerá o procedimento e condição adequada para efetivação da dação. O grande quesito dessa alternativa se dá em razão do sujeito ativo da relação tributária apenas estará autorizado a aceitar bem imóvel, em regra, não sendo aceito bem móvel ou a prestação de serviços com o intuito de satisfazer e extinguir o crédito tributário. Ainda nesse contexto de satisfação do crédito tributário, cumpre esclarecer as diferenças entre anistia e isenção, meios pelos quais se impede a constituição do crédito tributário; ou seja, o momento do acontecimento desse instituto se dará anteriormente a constituição do crédito tributário. A previsão legal da referida exclusão é obtida no artigo 175 do Código Tributário Nacional e é de extrema importância salientar que o agente beneficiado com um desses institutos permanece sujeito às obrigações acessórias (Brasil, 1966). A isenção deve observar uma previsão legal, na qual deverá conter todos os requisitos para concessão do referido benefício; para Ricardo Xavier (2023, p. 194), "a Lei que instituir a isenção impede que o crédito tributário venha a nascer, extraindo da hipótese de incidência um, 18

ou mais de um, dos seus elementos mínimos?". Nesse contexto, a isenção age inibindo a consolidação do rol taxativo para o nascimento do crédito tributário, figurando, portanto, como uma política de governo.

Em uma perspectiva totalmente diferente à anteriormente apresentada, a anistia comporta-se como um perdão legal, cumprindo salientar que o entendimento acerca seu não cabimento aos atos tipificados como crime ou qualquer meio doloso ou viciado. Dito isso, o presente instituto ataca a constituição do crédito de caráter punitivo, motivo pelo qual, para isso, a consolidação do mencionado pode ser obtida através da leitura do artigo 180 do Código Tributário Nacional, no qual aponta que a anistia abrange as infrações cometidas anteriormente a vigência da lei que a concede.

Visando construir um entendimento acerca do crédito tributário, é de extrema importância fixar um entendimento em relação ao caminho para constituição desta, nesse passo, cumpre ressaltar o entendimento do sistema normativo brasileiro, no qual estabeleceu que compete exclusivamente a autoridade administrativa constituir o crédito tributário. A par disso, o caminho percorrido até a exigibilidade da pecúnia se dá da seguinte forma, constatado a hipótese de incidência mediante execução do fato gerador, se cria a obrigação tributária que através do lançamento realizado, como dito, pelo órgão competente da administração pública, surge o crédito tributário.

Dito isso, vale ressaltar, o distanciamento entre uma relação obrigacional tributária de uma relação obrigacional cível. Nesse contexto, a relação entre civis pode ser modulada de acordo as vontades das partes, ao contrário disso, as relações tributárias são formadas por uma das partes em que não pode abrir mão do débito fiscal, visto que essencialmente a verba pública goza de indisponibilidade, característica que impossibilita a resolução da lide através de acordos



judiciais que possam onerar a Fazenda Pública no tocante ao crédito tributário já constituído. Tornada a obrigação tributária exigível, o procedimento para obtenção da satisfação desse crédito se dá através de procedimentos administrativos de cobranças, não sendo suficientes, o ente federado, fazendo uso de suas Procuradorias, iniciam o processo de Execução Fiscal, no qual, ensejará a satisfação do crédito tributário de forma a ser mais persuasivo, possibilitando o bloqueio de bens móveis ou imóveis, protestos em cartórios, dentre outras medidas constritivas. A judicialização do processo demonstra a efetivo funcionamento da máquina pública na busca pela satisfação do crédito tributário.

19

### 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para instrumentalizar os procedimentos necessários para a satisfação do crédito, a Fazenda Pública, dispõe de mecanismos impositivos que darão legitimidade a pleitear judicialmente essa busca pela quitação tributária, entre elas, está um dos instrumentos fundamentais a propositura da Ação Judicial de Execução Fiscal, que além da Petição Inicial, deverá conter o título executivo extrajudicial, chamado de Certidão de Dívida Ativa ? CDA, que terá além da presunção de veracidade, a característica da liquidez do quanto é devido, considerando juros moratórios e a respectiva correção. Entendido a finalidade do imposto e o principal instrumento utilizado para propriamente buscar a satisfação do crédito tributário e o utensílio indispensável para municiar a movimentação jurídica é possível vislumbrar que existe um conflito entre cobrar de forma severa o contribuinte, para que os serviços públicos possam ser prestados para o mesmo indivíduo.

Nesse passo, é de bom alvitre ressaltar as nuances da Administração Pública, a qual terá o papel de fiscalizar e inscrever em dívida ativa, cabendo a emissão de certidão positiva ou negativa. A autoridade administrativa nesse contexto, deve respeitar e seguir determinados procedimentos que serão fundamentais para o lançamento fiscal e assim a constituição do crédito tributário, a exemplo do agente público que ao fiscalizar determinada atividade do contribuinte, encontre divergências as normas legais e proceda com eventual sanção ao estabelecimento, deve documentar o procedimento, com o fito de servir como lastro probatório a um processo administrativo.

A dívida ativa possui a previsão legal no artigo 201 do Código Tributário Nacional (Brasil, 1966), o qual estipula que ?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.?. Dessa forma, realizado o procedimento administrativo para consolidação da obrigação tributária, o sujeito passivo não apresente impugnação ou não satisfaça o saldo devedor, a autoridade administrativa encaminhará o registro do contribuinte para lavratura em dívida ativa, a qual, como dito, goza de presunção de liquidez e certeza da dívida, com a ressalva da existência de prova inequívoca em contrário.

Elencados os procedimentos administrativos usados pela Fazenda Pública para tornar o



crédito tributário executável e, portanto, possibilitar a satisfação do referido, cumpre ressaltar o procedimento judicial adequado para obtenção da finalidade em apreço. Desta forma, faz-se 20

necessário apontar o rito judicial competente aos Entes tributantes no socorro no crédito tributário, para assim fechar ciclo tributário.

A ação em apreço é a de execução fiscal, a qual deverá ser protocolada pela Procuradoria a qual o ente tributante estará vinculado e deverá conter obrigatoriamente a petição inicial e a certidão de dívida ativa; para Celso de Barros Correia Neto (2012, p. 229), "o Estado se utiliza do processo judicial para forçar a transferência compulsória para si de parcela do patrimônio do contribuinte. Na execução fiscal, pretende-se que seja satisfeita obrigação fiscal já devidamente constituída pelo lançamento e realizada a inscrição em dívida ativa?".

Nesse sentido, Andreia Cristina Scapin (2016, p. 110) estabelece que o *modus operandi* da Administração Pública está sujeito à observância da norma e engessado na consecução do interesse público. Desta forma, através do instituto da autotutela o Poder Judiciário reconhece a liberdade da Administração Pública tributária em oportunizar a resolução, eventual discussão e a constituição do crédito tributário, no qual será considerado título extrajudicial, que gozará certeza e liquidez, antes de se levar ao Poder Judiciário.

Em verdade, o legislador estabeleceu mecanismos de atuação da Administração Pública e o ato tributação como de interesse público, segue as premissas de procedimentos. Nesse passo, para Andreia Cristina Scapin (2016, p. 205) leciona que "transcorrido *in albis* o prazo para pagamento do tributo "devido", decorrente de uma cobrança legítima, justifica-se a atuação obrigatória do agente público na aplicação de medidas dirigidas à satisfação do crédito tributário, sendo, de consequência, lícito o dano causado por não configurar a lesão de direitos subjetivos do contribuinte (ou responsável).".

Em linhas gerais, procedendo de acordo ao mencionado anteriormente, a Fazenda Pública estará de acordo ao sistema normativo vigente e de certo, estará dentro do cumprimento legal das suas atribuições; sendo assim, exercendo um ato lícito resguardado pela Lei, na qual servirá de embasamento a consolidação do crédito tributário e autorizará o fisco a proceder, em um eventual cenário de inadimplência, com medidas constritivas de direitos e bens. Desta forma, o dano suportado pelo contribuinte estará dentro do estabelecido no sistema normativo, de modo que o fisco não irá incorrer em qualquer dos institutos de responsabilização pelo dano provocado.

Nesse ponto, cumpre estabelecer o entendimento da atuação do fisco em detrimento do cumprimento da obrigação tributária conforme o entendimento de Andreia Cristina Scapin:

A análise desta hipótese torna-se interessante devido à existência de um conflito de interesses entre a licitude do agir administrativo, ou seja, o interesse público de aplicar as medidas e utilizar os instrumentos previstos em lei destinados ao cumprimento da

21

obrigação fiscal ? que constitui obrigação do agente público na ocorrência do fato gerador sem margem de liberdade sobre a cobrança do tributo, dum lado ?; e, o exercício de direitos fundamentais à propriedade e à liberdade, inclusive à livre



iniciativa, por parte do contribuinte, no sentido de que tais direitos não podem ser sacrificados além da ação legítima do Fisco, de outro lado (Scapin, 2016, p. 206).

Nesse contexto, a observação da análise de conduta exercida pelo fisco, se mostra essencial, não somente para inibir condutas ilícitas, como também, para conduzir o próprio exercício da administração pública. Desta forma, promovendo e exercendo a atividade de tributar de modo condizente aos direitos e garantias estabelecidos em todos os textos normativos.

### 3.3 ESTRATÉGIAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A par disso, o que podemos observar é um Estado, que pune com rigor, em meio aos protestos da Certidão de Dívida Ativa, que limitarão o acesso ao crédito, que por sua vez, poderá ser uma saída para uma Pessoa Jurídica adquirir recursos financeiros e sanar a inadimplência. Quando ao exemplo da prática tributária no Estado da Bahia, especificamente do Município do Salvador, é visto uma demasia no ajuizamento de ações fadadas aos fracassos por extrapolarem a determinação do art. 234 do Código Tributário E De Rendas Do Município Do Salvador, determina que a empresa que não recolher tributos ou prestar declarações no período de dois anos, restará enquadrada como inativa e posteriormente cancelada, ora, a própria não observância do dispositivo local, representa um abuso nos meios utilizados para obtenção do crédito tributário, em diversos casos, o que se observa é a resolução administrativa do débito, no qual o contribuinte com medo de uma possível sanção judicial, realiza o pagamento do tributo, sem o menor conhecimento de que aquele tributo cobrado posteriormente aos dois anos de inatividade, não tem validade.

Nesse passo, quando o ente público, por não dispor da mão de obra necessária, passa a de forma unilateral e sem critérios técnicos aumentar o valor de venal de bens imóveis para que assim possa cobrar um valor de ITIV (ITBI) ou IPTU mais atraente para os interesses dos cofres públicos, tornando o ato uma mera imposição ao pagamento majorado do imposto, até que o poder judiciário possa firmar um entendimento que regule ou impeça a referida cobrança. Então até que essa prática seja de fato freada, valendo-se da presunção de legalidade, o Estado, no sentido amplo da palavra, realiza diversos atos abusivos em que o contribuinte não tem escolha a não ser pagar o tributo e discutir judicialmente, sob a pena de sofrer uma cobrança judicial através de uma execução fiscal, em que costuma ser um processo bastante rigoroso e com intuito

22

de fato de invadir os cofres do contribuinte e sanar a dívida acrescida de todos as multas e honorários advocatícios.

Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 205) estabelece dois fatores que influenciam o poder de tributar e decorrem de abusos historicamente praticados, são eles a forte constitucionalização das normas tributárias e o errôneo gerenciamento dos princípios pelos poderes Executivo e Legislativo. Nessa linha de raciocínio, cumpre observar a conduta da Fazenda Pública em juízo, observando a incidência de fatores como a conduta do agente público, dano ilícito ao contribuinte e o nexos de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano, bem como a observância quanto ao dever do contribuinte em figurar no polo



passivo de uma demanda jurídico tributária.

Sabida a peculiaridade da conduta do agente público, no uso de suas atribuições fiscais, no qual geram imensas consequências na esfera jurídica, administrativa, cível e pessoal, ou seja, são capazes de produzir danos ao contribuinte. Como mencionado no curso do presente artigo, a estruturação do Estado para satisfação do crédito tributário, especialmente quando, supostamente, o contribuinte incide no fato gerador, oferecendo gênese à obrigação tributária caso esta movimentação do fisco esteja equivocada, esta ocasionará um risco ao patrimônio do contribuinte, podendo sofrer constrições como o impedimento de concorrer em processos licitatórios, acesso a crédito junto a instituições financeiras, inclusive para pessoas jurídicas o impedimento em participar de programas de governo que possibilitem vantagens específicas, como no caso organizações sem fins lucrativos, indisponibilidade de bens e direitos.

Entendido o fator da conduta do agente público, seja ela por ação ou omissão ? este como nos casos em que a administração pública se recusa a receber um pagamento por um crédito tributário ? notadamente destoante aos princípios da Administração Pública, em que vão envolver todas as nuances da relação fisco e contribuinte restará extrair o quão de dano foi suportado pelo contribuinte. Nesse passo, caberá ao contribuinte as seguintes ações, declaratória de inexistência de relação jurídica, cabível para Declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes, e deverá ser protocolado antes do lançamento fiscal; anulatória de lançamento fiscal, cabível para anulação do lançamento/crédito fiscal após o lançamento, também, quando houver uma execução fiscal, que não foi garantido o juízo, devendo ser distribuída por dependência; anulatória de decisão administrativa denegatória de restituição e visa anulação da decisão administrativa que negou a repetição do indébito.

Ainda sobre as ações do contribuinte, tem-se o mandado de segurança, cabível contra ato coator de autoridade que fere direito líquido e certo não abrigado por habeas corpus e habeas data, observando o prazo decadencial de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser

preventivo ou repressivo; repetição do indébito, no qual visa repetir o indébito tributário quando houver pagamento indevido ou maior que o devido; consignação em pagamento, cabível para consignar em juízo o crédito tributário, quando o sujeito passivo quer pagar e o fisco não quer receber, quando o sujeito passivo é exigido por mais de um sujeito ativo e ele não sabe a quem pagar; embargos à execução fiscal, na qual é ação autônoma, distribuída por dependência à ação de execução fiscal, possui a necessidade de garantia do juízo e terá sua oposição em 30 dias e a exceção de pré-executividade, na qual será uma petição, ajuizada na ação de execução fiscal, tratar de matéria conhecidas de ofício pelo juízo, não cabendo dilação probatória, sem prazo para interposição. A par disso, consolida-se todo o aparato e possibilidades jurídicas de salvaguardar o bem jurídico tutelado do contribuinte.

Ante o exposto, outro comportamento a ser observado é o padrão de ajuizamento, no qual a Administração Pública dotada de seu aparato funcional promove um ajuizamento em massa de execuções fiscais sem que haja uma notória investigação da incidência do tributo ou um real critério de judicialização. Ainda que essa conduta seja resultado da ausência de servidores ou aparato público de investigação, não cabe ao contribuinte arcar, suportando o ônus da ineficiência do Estado, utilizando o instrumento de consulta pública do PJE, não é difícil constatar uma série de sentenças onde as execuções são declaradas extintas pela perda



do objeto da ação, ou seja, o fisco, percebendo o erro e a iminência de condenação em honorários advocatícios, retira o débito dos cadastros do ente tributante e para consolidar esse entendimento, observa-se a prolação da sentença no processo (Brasil, 1968), no qual a Sentença foi prolatada em 28 de junho de 2023, colocando em risco aspectos da segurança jurídica e provocando riscos ao patrimônio do contribuinte, visto que o processo perdurou-se entre os anos de 1968 e 2023.

Nessa vertente, a constituição do crédito tributário, como visto, se dá mediante a consolidação do fato jurídico tributário em uma Certidão de Dívida Ativa. Nesse passo, ao buscar satisfazer a necessidade de arrecadação, mesmo não tendo um aparato administrativo suficiente para uma constituição do crédito tributário com uma maior exatidão, a Administração Pública incorre em produções de Certidão de Dívida Ativa - CDA viciadas.

Nesse contexto, para Isadora Nicoli Da Silva (2021, p. 28-35) existem dois tipos de vícios na Certidão de Dívida Ativa, classificados como sanáveis e insanáveis. Desta forma, enquadra-se como sanável aquele no qual é possível, através de uma emenda ou substituição do título extrajudicial no processo, objetivando sanar o vício, sem que exista prejuízo para o trâmite do processo, em paralelo, os vícios insanáveis, dentre eles a mera apresentação genérica do texto legal, sem que exista um devido enquadramento na conduta típica de incidir em um

fato gerador tributário, impossibilitam o prosseguimento da Execução Fiscal, de modo a moldar incertezas quanto a constituição do crédito tributário e, nesse sentido, cabe ao devedor apontar mencionado vício.

Ainda nesse ponto, cumpre salientar as questões que envolvem a defesa em uma execução fiscal, na qual possui vícios na sua fundamentação, especialmente quanto a constituição do crédito tributário. A par disso, resta notório e parece ser prático demonstrar a ilegitimidade passiva do então executado; ocorre que além do risco de diminuição do patrimônio ? este fato que inclusive embasa o pedido liminar do executado, de modo a cumprir os requisitos desta, os denominados periculum in mora e fumus boni iuris ? existem diversas outras problemática que incidirão em um ônus extremamente excessivo.

A Dra. Andreia Scarpin (2023), no artigo de título ?Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte?, aponta as seguintes situações suportadas pelos contribuintes, a qual demonstra a excessividade de atuação do fisco ?ajuizamento de execução fiscal em relação a crédito tributário com exigibilidade suspensa apesar do regular pagamento pelo contribuinte das parcelas do débito incluído no Refis; de IPTU de imóvel que foi objeto de desapropriação pelo município há mais de 10 anos; por dívidas tributárias já adimplidas dada a falta de regularização dos cadastros do Fisco etc.?

Em paralelo ao entendimento doutrinário, quanto a responsabilização do Estado por danos morais, a jurisprudência do STJ caminha em igual sentido, a exemplo do julgado do REsp 773.470/PR da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, também citado pela Dra. Andreia Scarpin, consagrando o entendimento no qual se reconhece o dano moral presumindo nos casos em que a Execução Fiscal for indevida.

#### 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR



Frente às ilicitudes, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 faz frente às cometidas pela Fazenda Pública no exercício do poder de tributar, devendo esta respeitar os princípios constitucionais e normas infraconstitucionais estabelecidas para salvaguardar os direitos dos contribuintes. Nesse passo, a resposta constitucional ao fato em apreço inicia-se nos princípios constitucionais, como o devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

25

Ao estabelecer a existência de um devido processo legal, o qual é inerente ao conceito de justiça a existência de garantias como a ampla defesa e contraditório, os quais assegurarão que o cofre do contribuinte não seja invadido ou os bens e direitos constrictos antes que se desculta administrativamente ou judicialmente o objeto do litígio. Desta forma, o fisco deve observar os direitos dos contribuintes para promover a cobrança de tributo ou aplicar as penalidades previstas em lei, nesse sentido, enquadra-se a Teoria do risco administrativo, na qual:

Teoria do risco administrativo: São admitidas excludentes de responsabilidade, em razão de caso fortuito ou força maior, culpa exclusiva da vítima e culpa exclusiva de terceiro. Teoria do risco integral: não são admitidas excludentes de responsabilidade, e o Estado deve indenizar todo e qualquer dano sofrido pelo administrado, ainda que causado por culpa ou dolo da vítima (Meirelles, 2010, p. 682-683 apud Bortoleto, 2015, p. 670).

Em seguida, a observação ao princípio da legalidade e isonomia, através do qual a Fazenda Pública deve agir de acordo com a legislação tributária e exigir apenas o que estiver estabelecido em lei, respeitando os ritos pré-estabelecidos nos textos legais. Além desse fator, os contribuintes devem estar enquadrados de forma igualitária, afastando arbitrariedades, assegurando ao contribuinte, que não terá surpresas de tributações criadas ao prazer do fisco, bem como, não encontrará favorecimento ou dificuldade.

Entendido que o contribuinte incidiu no tipo tributário e este, devendo e estando obrigado a realizar o recolhimento/pagamento do tributo e este não o fizer, desencadeando sanções, estas, deverão respeitar a proporcionalidade. Desta forma, a penalidade aplicada deve ser proporcional ao fato típico cometido e sua eventual gravidade.

Nesse contexto, a previsibilidade, assegura que as normas estejam claras, de forma a assegurar que o contribuinte conheça os seus direitos e deveres, vislumbrando inclusive a temporalidade do recolhimento. Nesse passo, vislumbra-se o embasamento ao princípio da anterioridade, seja ela nonagesimal ou anual, garantindo ao contribuinte uma espécie de adaptação ao novo cenário financeiro que uma eventual mudança na tributação pode ocasionar. Como um dos desdobramentos das discussões que envolvem o crédito tributário poderá envolver a judicialização da demanda, o controle jurisdicional prevê que os contribuintes possuam acesso ao poder judiciário para contestar atos do fisco. Com base nisso, salvaguarda a possibilidade de discutir acerca das nuances da constituição do crédito ou valores inerentes

dessa incidência em um órgão independente a administração pública tributária. Servindo como balizadores da segurança jurídica, a Prescrição e Decadência, afiançam, estabelecendo prazos para o lançamento e cobranças dos tributos. Em linhas gerais, os

26

mencionados institutos impedem que a dívida seja perpetuada ou a sua incidência seja, da mesma forma, eternizada, portanto, os prazos devem ser respeitados. E por fim, como todos os atos da Administração Pública, ressalvados suas exceções, devem ser transparentes. Desta forma, a Fazenda Pública deve disponibilizar informações sobre as arrecadações e suas respectivas destinações, inclusive, a referida transparência engloba a obtenção de informações quando solicitadas pelo contribuinte.

Destarte, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento aos princípios constitucionais, destacando os direitos do contribuinte, de modo que a soma desses dois preceitos assegure a blindagem contra as ilicitudes. E da mesma sorte, possibilitar que o contribuinte possa ir a juízo contra atos abusivos e irregulares, sabido a desproporção de força entre o Estado e o contribuinte.

A par disso, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, estabeleceu em seu artigo 37, § 6º a tipificação da responsabilidade versando que "as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa." (Brasil, 1988). Essa responsabilização pode ser dividida em objetiva, quando o dano ocasionado pelo Estado for oriundo de uma ação e subjetiva quando se tratar de uma omissão.

Firmado o entendimento que o agente causador do dano, seja ele por ação ou omissão, na relação tributária, em especial na constituição do crédito tributário e conseqüente execução fiscal, será um agente público, vinculado ao Estado, ainda que a sua natureza seja de relação privada, este, estando a serviço público, vincula e remete a uma atividade do ramo do Direito Público. Para Andreia Cristina Scarpin (2016, p. 103) "O traço distintivo da responsabilidade aplicada ao Estado refere-se à qualificação de seus sujeitos, já que a conduta causadora do dano é praticada por agente vinculado a órgão público ou a pessoa jurídica de direito público ou privado instituída pelos entes da Federação para exercer atividade descentralizada?", desta forma, o que se extrair dessa relação é o serviço ao interesse público.

Demais disso, o controle constitucional percebe-se mediante a atuação dos poderes Legislativo e Judiciário, podendo inclusive, em sede administrativa fiscalizar, corrigir, e adequar fatos as normas, quando se tratar dos próprios atos, o que se dá em âmbito de controle interno administrativo. Nesse passo, a resposta constitucional a todo esse fato é impor limites através dos princípios, o asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório através da previsão legal da responsabilização do Estado, além desse fator,

27

sustenta um caráter de manter equilibrado e resguardar o patrimônio do sujeito de direito, seja ele pessoa física ou jurídica, bem como, assegurar a moral violada a quem couber tal instituto.

## 5 CONCLUSÃO



A vista do até aqui exposto, o crédito tributário, quando convertido em renda para o poder público, figura como importante instrumento do Estado na luta contra as desigualdades sociais, podendo ser visto como uma espécie de redistribuição de renda. Ainda que o Estado assuma a função de socorrista dos menos favorecidos, os tributos devem satisfazer os anseios de toda a sociedade, não importando a sua classe social, os serviços atinentes a máquina pública, serão prestados.

Estando o conceito de tributo atrelado a história e, portanto, se tornando inerente a todos os povos, ainda que cada um com um método diferente, o tributo vem caminhando de mãos dadas com as civilizações e funcionando como acessório de manutenção dos anseios da sociedade ou de governantes, ainda que representem desejos de origem pessoal, o financiamento dos sistemas de governos sempre estivera embasado na arrecadação de valores, bens, serviços, presentes ou qualquer outra riqueza.

Restando indispensável para obtenção de uma organização, a arrecadação de fundos para a manutenção e operabilidade de todo aparato Estatal se mostra o método mais eficiente. Essa materialização reforça o entendimento de que onde existe Estado, existirá tributo, e para que esse fato se sustente, ao longo dos anos foram criados e aperfeiçoados métodos de gestão pública, no qual passam a gerir de forma mais profissional, com base nos princípios de Direito Administrativo, para assim, melhor empregar todo o recurso arrecadado.

Valendo-se dessas premissas, o legislador constituinte originário, estabelecerá regras constitucionais dotadas de rigidez com o fito de conduzir e estabelecer os direitos e deveres do contribuinte e do fisco. Nesse sentido, surge o denominado sistema tributário, que servirá, para além de instituir tributos, concedendo à Administração Pública o poder de tributar, mas também para delimitar os referidos poderes, fato que alça o Brasil como país garantidor de direitos sociais, ainda que para isso, exerça uma tributação inflada e rigorosa.

Sendo a administração tributária uma atividade concreta e imediata, na qual servirá ao Estado, para que esse proporcione diversas atividades de modo a satisfazer a coletividade. Esse fenômeno desencadeia a existência de uma prestação estatal, culminada a uma obrigação de cunho fiscalizatório, arrecadatário ou informativo, como a exemplo as obrigações acessórias que surgirão das obrigações principais.

28

Por isso, todo procedimento realizado pela Administração Pública, no exercício amplo da tributação, necessita de uma série de amarras, na qual estarão englobadas as limitações constitucionais ao poder de tributar. Dentre essas amarras, estarão assistidas a competência tributária, repartição de receitas, os legitimados ativos e passivos, assim como os que figuraram como substitutos, responsáveis, dentre outras nuances, de modo a possibilitar que a Administração Pública, ao observar o texto constitucional, possa se organizar e construir operações que ensejarão no recolhimento tributário.

Essa movimentação Estatal desperta sentimentos de desconforto, afinal, todo o sistema tributário reflete no poder de compra e, portanto, afeta de modo direto e indireto o patrimônio de cada cidadão. Nesse passo cumpre destacar o papel social do imposto e toda a necessidade de organização comunitária e estatal, e, embora o sentimento seja de peso, as normas tributárias estão sujeitas aos freios e contrapesos, visando adequá-las ao entendimento de uma sociedade



organizada, pautada na ética, moral e justiça.

Desta forma, faz-se necessário um aprofundamento do estudo dessas normas, bem como as peculiaridades sociais ocasionadas pela positivação das normas tributárias e consequente limitações ao poder de tributar. Nesse passo, o Estado não pode adotar uma postura de vilão, devendo observar os limites legais para que o crédito tributário seja considerado satisfeito. Sendo o Direito Tributário classificado como ramo do Direito Público, o qual possui caráter compulsório vinculado ao Ente público, na figura dos seus representantes, a obrigatoriedade na tributação, não devendo o servidor, imprimir juízo de valor ou qualquer outro método de julgamento pessoal, que não seja a observação da incidência no fato gerador para, então, prosseguir com o rito administrativo de geração da obrigação tributária. Além desse fator, o Direito Tributário, possui caráter autônomo vinculado, a qual, possibilitará a interação com outros ramos do Direito, ligação vista ao longo deste artigo, mediante a apresentação das escolas do Direito.

Como dito, a relação tributária se desenhará mediante a incidência no fato gerador, seguindo da materialização da obrigação tributária, e ocasionará o surgimento do crédito tributário, sendo este o montante líquido a ser exigido do contribuinte. Nesse passo, um importante fator a ser considerado nessa relação tributária é a capacidade contributiva do contribuinte, de modo a considerar, quando na prática, a relação tributária se mostra extremamente onerosa frente a incapacidade do contribuinte em suportar o ônus dos procedimentos tributários, bem como a disposição dos valores.

Nesse sentido, a abrangência do tema "relação tributária" abrange perspectivas como a obrigação tributária, crédito tributário, lançamentos, causas de extinção, exclusão e suspensão

do crédito tributário. O fato a ser preponderado nessa relação é a adequação de como manter o equilíbrio nas contas públicas e não onerar o cidadão a ponto de o tributo ser considerado uma sanção, bem como respeitar as normas legais que asseguram direitos e impõem limites ao fisco. Visto o papel do tributo como fonte financiadora do Estado Democrático de Direito, atuando como condutor de uma importante redistribuição de renda, além de promover a manutenção e desta forma sustentar o funcionamento da máquina pública. Tornando indispensável para uma convivência pacífica e respaldada nos princípios, a Constituição da República Federativa do Brasil trouxe em seu corpo, toda a metodologia, limitações e divisões acerca de como o fisco irá atuar.

Para isso, adotou a teoria pentapartida, a qual sustenta que os tributos são impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais. Atribuindo ao sistema tributário um ar de massivo, entretanto, dada a importância de tudo até aqui explicado, compreende-se o motivo de todas essas espécies e as formas as quais elas serão cobradas e reaplicadas.

Dito isso, buscando a consolidação da prática diária, buscou-se a repartição de competências tributárias, meio pelo qual a União, Estados, Municípios e o Distrito Federal irão obter suas receitas. Possibilitando aos Entes Federados uma autonomia, essa, subordinada às limitações constitucionais ao poder de tributar, entretanto, será permitido que determinado ente possa gerir toda a arrecadação, respeitando o quanto previsto na Carta Magna.

Essa autonomia financeira, proporcionada pela repartição de competências, assegurará



o caráter sólido do Federalismo Brasileiro. Essa competência é destacada através de seis características, sendo elas, a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício; essas características consolidam e possibilitam a aplicabilidade da competência tributária.

Toda essa atuação Estatal, remete a práticas cada vez mais rigorosas e, desta forma, o contribuinte, parte frágil dessa relação jurídico-tributária, necessita de proteção quanto aos excessos cometidos pela Fazenda Pública, em especial ocasionadas pela judicialização do crédito tributário através das execuções fiscais. Dito isso, para a justa tributação, faz-se necessário a existência das limitações constitucionais ao poder de tributar.

Esse instituto tributário, proporcionará uma barreira entre o fisco e o patrimônio do contribuinte, engessando parâmetros para uma tributação coerente. Dentre os mencionados princípios, estão os da anterioridade; legalidade; irretroatividade; igualdade e capacidade contributiva e o do não confisco, os quais atuarão de forma insubstituível na consolidação desta

30  
barreira imaginária, e ainda que não figure como barreira, servirá como balizador, tanto para o Fisco, quanto para o Contribuinte.

Entendida a necessidade da Administração Pública de manter a máquina pública movimentando, bem como arcar com os custos de programas sociais e exercendo manutenções de cunho emergenciais, e observando a realidade Mundial acerca das crises econômicas provocadas por uma pandemia, incidência de guerras modificando a precificação dos insumos obtidos por meio de relações internacionais, o Estado esbarra em constantes déficits orçamentários. A soma de todos os problemas, como eventuais sonegações, pandemias, guerras e afins, provocam uma movimentação do fisco para intensificar a satisfação do crédito tributário e eventuais majorações de alíquotas.

Buscando consolidar essa certeza de recebimento dos créditos tributários, foi assegurado ao Crédito Tributário garantias, como a de toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito. Nesse sentido, podem figurar no polo passivo da lide, pessoas físicas, jurídicas, espólio e massa falida.

O surgimento do crédito tributário se dá na incidência no fato gerador, nascimento da obrigação tributária, análise da base de cálculo, parâmetros de alíquotas, para, assim, surgir o crédito tributário. Para que esse crédito possa ser exigível, faz-se necessário a formalização do procedimento através do lançamento fiscal, e, não existindo o seu pagamento, será produzida a Certidão de Dívida Ativa, que terá validade de título executivo extrajudicial.

A extinção do crédito tributário se dá através das seguintes situações, quais sejam pagamento compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado, dação em pagamento de bens imóveis. Nesse contexto, surgem situações pautadas na inexigibilidade do crédito tributário.

Exercendo o poder de fiscalizar e efetivar a inscrição em Dívida Ativa, a Administração Pública. Nesse sentido, valendo-se dos meios de atuação atribuídos a Fazenda Pública, estando o crédito devidamente constituído e transformado em título executivo, fazendo valer a característica de autotutela do Ente tributante, e ainda assim o contribuinte não efetive o





pagamento, caberá ao Fisco, municiado da Certidão de Dívida Ativa, esta, gozará de Certeza e Liquidez e servirá como instrumento indispensável para protocolar a Ação de Execução Fiscal, principal meio de socorro judicial do crédito tributário.

Findada a observação de que o Estado pune com rigor, valendo-se dos seus meios coercitivos como Protestos da Dívida, produção de certidões positivas, que servirão como

31

limitadores no acesso a créditos de cunho financeiro. Em paralelo a esse fator, nota-se ajuizamentos demasiados de Execuções Fiscais, em um número tão grande que, dotado do aparato atual do funcionalismo público, se torna inviável a certificação de dados fundamentais para constituição do crédito, ocasionando ajuizamentos de dívidas prescritas, quitadas, de homônimos, dentre outros fatores.

Criada a relação jurídico-tributária, observada a conduta da Fazenda Pública em juízo, podendo ser ela lícita e ocasionar danos ao patrimônio do particular e não ocasionar a incidência em responsabilização e a ilícita, que ocasionará danos injustos ao cofre do contribuinte. Dito isso, devem ser consideradas a conduta do agente público, o dano ilícito e o nexo de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano.

A peculiaridade da conduta do agente público oferece elevadas consequências nas esferas cível, judicial e pessoal, posto que o agente, fazendo uso de suas atribuições quando essa ultrapassa a razoabilidade, são capazes de produzir danos irreversíveis ao patrimônio do contribuinte, além das constringências previstas em Lei. Nesse passo, o contribuinte poderá propor as ações discorridas no corpo deste texto, que servirão para confrontar a ilegalidade cometida pelo Ente tributante.

Dentre os vícios encontrados na Certidão de Dívida Ativa estão os sanáveis e os insanáveis, os quais serão determinantes para o prosseguimento ou não da Execução Fiscal. Frisa-se em específico os erros que não podem ser solucionados, que ocasionaram diversas incertezas quanto a constituição do crédito tributário e nesse sentido, cabe ao devedor apontar, em petição, o referido vício, o que desperta o entendimento doutrinário e jurisprudencial, de que a Execução Fiscal ajuizada de forma indevida ocasiona o reconhecimento de dano moral presumido.

Desta forma, para fazer frente às ilicitudes cometidas pela Administração Pública, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estipula limites através de princípios constitucionais. Deste modo, para servir de resposta às ilicitudes, figuram como balizadores os princípios do devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

Por fim, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento dos princípios constitucionais, de modo que a soma dos princípios, norteiem a forma de atuação a ser seguidas pelo Estado, delimitando os seus limites na atuação da tributação. Nesse interim, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, também salvaguarda e norteia a forma de defesa inerentes ao contribuinte, funcionando como uma blindagem aos cofres dos contribuintes.

32

Além disso, a Constituição da República Federativa do Brasil tipificou as condutas que incidem na responsabilização do agente que acarrete danos ao integrante na relação jurídica.

Sendo o agente público um potencial causador de danos, e este, estará vinculado ao Estado, ainda que seja um particular a serviço público.

Concluindo, o controle de constitucionalidade realizado pelos poderes competentes, incluindo a própria esfera administrativa, poderá fiscalizar, corrigir e adequar o fato a norma. Desta forma, configurando a imposição de limites através de princípios, asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório e reparatório, com a finalidade de proteger o patrimônio do sujeito de direitos.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, Nathália de Araújo Oliveira de Oliveira. 2019. 127f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2019. Disponível em:  
<https://www.repositorio.ufal.br/bitstream/riufal/6675/1/A%20defesa%20na%20execu%3%a7%3%a3o%20fiscal%20de%20cr%3%a9dito%20tribut%3%a1rio%3a%20an%3%a1lise%20da%20efici%3%aaancia%20da%20exce%3%a7%3%a3o%20de%20pr%3%a9-executividade.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Marcus Vinicius Armani. A Fazenda Pública no sistema multiportas: perspectivas a partir do contencioso do Estado **de São Paulo**. 2020. 303f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2020. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Vinicius Jucá; PEROBA, Luiz Roberto; GREGORIN, Rafael (Org.). Direito Tributário no STF. São Paulo: Editora Edgard Blücher, 2022.

ARANHA, Flora Augusta Varela. A penalidade pecuniária no Direito Tributário Brasileiro. 2019. 170f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/33526/1/ARANHA%2C%20Flora%20Augusta%20Varela.%20A%20penalidade%20pecuni%3%a1ria%20no%20direito%20tribut%3%a1rio%20-%20TESE%20DE%20DOUTORADO%20ARQUIVO%20DEFINITIVO%2031.05.2021.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

BREYNER, Frederico Menezes. Abordagem tipológica ou conceitual das regras de competência tributária: estudo comparado entre Brasil e Alemanha. Revista Direito Tributário Atual, [s.l.], (47), p. 223-243. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1173>. Acesso em: 14 nov. 2023.

CALIENDO, Paulo Velloso. Limitações ao poder de tributar com finalidade extrafiscal. Disponível em: [https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes\\_Constitucionais\\_ao\\_poder\\_de\\_tributar\\_com\\_a\\_finalidade\\_extrafiscal.pdf](https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes_Constitucionais_ao_poder_de_tributar_com_a_finalidade_extrafiscal.pdf). Acesso em: 26 nov. 2023.



33

CALIENDO, Paulo. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

CAMINHOTO, Rita Diniz. A livre iniciativa e a autonomia privada no Direito Tributário: elisão e evasão fiscais e planejamento tributário versus art. 116, parágrafo único do CTN. Revista de Direito Tributário e Financeiro, Belo Horizonte, v. 1, n. 2, p. 01-19, jul./dez. 2015. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/164/pdf>. Acesso em: 22 nov. 2023.

CARDOSO, Yuri Aurélio Nascimento Arantes. Transação tributária, uma realidade no Brasil. 2021. 124f. Dissertação (Mestrado Profissional em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2021. Disponível em:  
[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O\\_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO\\_MESTRADO%20EM%20DIREITO.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO_MESTRADO%20EM%20DIREITO.pdf). Acesso em: 22 nov. 2023.

CARVALHO, Daniel Freire. Prescrição intercorrente e o responsável tributário. 2013. 211f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2013. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel\\_Freire\\_Carvalho\\_USP\\_Dissertacao\\_Mestrado\\_Jan2013.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel_Freire_Carvalho_USP_Dissertacao_Mestrado_Jan2013.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

CAVALCANTE, Edil de Castro. Os direitos fundamentais do contribuinte e o poder de investigação da Administração Tributária. 2013. 42f. Projeto de Tese (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Porto, Porto, 2013. Disponível em:  
[https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub\\_geral.show\\_file?pi\\_doc\\_id=6603](https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub_geral.show_file?pi_doc_id=6603). Acesso em: 19 nov. 2023.

CAVAZZANI, Ricardo. Tributação e segurança jurídica: o alicerce para a efetivação dos direitos fundamentais. 2015. 148f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Estadual do Norte do Paraná, Londrina, 2015. Disponível em: <https://uenp.edu.br/pos-direito-teses-dissertacoes-defendidas/direito-dissertacoes/6859-ricardo-duarte-cavazzani/file>. Acesso em: 20 nov. 2023.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. O controle de constitucionalidade das leis e o poder de tributar na Constituição de 1988. 4 ed. São Paulo: Grupo GEN, 2016.

DA ROCHA, Paulo Victor Vieira. Contribuições ao estudo dos direitos fundamentais em matéria tributária: restrições a direitos do contribuinte e proporcionalidade. 2014. 278f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito,



**Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2014. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR\\_Tese\\_INTEGRAL.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR_Tese_INTEGRAL.pdf). Acesso em: 27 nov. 2023.

DA SILVA, Isadora Nicoli. O reconhecimento da nulidade da Certidão de Dívida Ativa no curso da execução fiscal e a repositura da ação com base em novo título. 2021. 96f. Monografia (Pós-Graduação em Direito) ? Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2021. Disponível em:  
34

[https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca\\_videoteca/monografia/Monografia\\_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf](https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca_videoteca/monografia/Monografia_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf). Acesso em: 19 nov. 2023.

DE ANDRADA, Antônio Carlos Suppes Doorgal; ALVARENGA, Alex da Silva. O Direito Tributário como instrumento para redução da desigualdade social: entre as lições de Piketty e o dever fundamental de pagar impostos. Revista de Direito Tributário e Financeiro, Brasília, v. 3, n. 1, p. 19-34, jan./jun. 2017. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/2095/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DE GODOI, Mariana Seabra; DANDE, João Victor Araújo. Será mesmo o tributo uma restrição a direitos fundamentais? Revista Direito Tributário Atual, São Paulo, n. 50, a. 40, p. 305-324, 1º quad./2022. Disponível em:  
<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2152/1946>. Acesso em: 24 nov. 2023.

DE OLIVEIRA, Bruno Bastos; DE OLIVEIRA, Maria das Graças Macena Dias. A busca pela satisfação do crédito tributário: protesto de CDA e os impactos no setor privado. Revista de Direito Tributário e Financeiro, Goiânia, v. 5, n. 1, p. 61-82, jan./jun. 2019. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/5443/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. Efeitos das decisões no processo administrativo brasileiro. 2020. 218. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2020. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804_Tese_Original.pdf). Acesso em: 21 nov. 2023.

DOS SANTOS, Bruno Maciel. A utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários. 2013. 154f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2013. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao\\_Bruno\\_Maciel\\_dos\\_Santos\\_integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao_Bruno_Maciel_dos_Santos_integral.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.



FERREIRA FILHO, Marcílio da Silva; DINIZ, Raimundo Nonato Pereira. Multas tributárias inconstitucionais e o controle pelo Poder Judiciário. Revista Direito Tributário Atual, [s.l.], p. 331-346, 2017. Disponível em:  
<https://www.procuradoria.go.gov.br/files/ArtigosPRO/Marcilio/Artigo8.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. Arbitragem no Direito Tributário brasileiro: possibilidades e procedimentos. 2017. 385f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2017. Disponível em:  
[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLVa\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLVa_1.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. O dever fundamental de pagar tributos e suas possíveis consequências práticas. 2011. 297f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2011. Disponível em:

[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLV\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLV_1.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

MORAES, Allan. Competência tributária: instituição e arrecadação de tributos no regime federativo. 2014. 118f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em:  
<https://tede.pucsp.br/bitstream/handle/6569/1/Allan%20Moraes.pdf>. Acesso em: 18 nov. 2023.

MOREIRA, André Mendes. Não-cumulatividade tributária na Constituição e nas Leis (IPI, ICMS, PIS/COFINS, impostos e contribuições residuais). 2009. 496f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre\\_Mendes\\_Moreira\\_Integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre_Mendes_Moreira_Integral.pdf). Acesso em: 16 nov. 2023.

OSAKI, Marcos Pereira. Imunidade tributária e pragmatismo. 2010. 416f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/5372/1/Marcos%20Pereira%20Osaki.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2023.

PASINATTO, Ana Paula. A arbitrabilidade da matéria tributária no Brasil frente ao exemplo vigente da arbitragem tributária em Portugal: a superação paradigmática do



dogma da indisponibilidade do crédito tributário brasileiro. 2021. 243f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2021. Disponível em:  
[http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021\\_AnaPaulaPasinatto.pdf](http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021_AnaPaulaPasinatto.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

PIMENTEL, Daniel Rafael. As decisões de recursos repetitivos em matéria tributária e seu impacto no controle de legalidade da dívida ativa tributária: uma análise do Pedido de Revisão de Dívida Inscrita ? PRDI. 2015. 230f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2015. Disponível em:  
<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/28992/Tese%20Versa%cc%83o%20Final%20Marc%cc%a7o%2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 18 nov. 2023.

PIZOLIO JR., Reinaldo. Competência tributária e conceitos constitucionais. 2005. 372f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2005. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8367/1/Competencia%20Tributaria%20e%20Conceitos%20Constitucionais.pdf>. Acesso em: 19 nov. 2023.

PORTO, Edérson Garin. Responsabilidade civil da Administração Tributária e a possibilidade de condenação em dano moral. Revista Direito Tributário Atual, [s.l.], (35), p. 111-130, 36

jun./2017. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/184/1450>. Acesso em: 16 nov. 2023.

SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

SARAIVA JUR. Vade Mecum Temático: direito tributário. 7 ed. São Paulo: Editora Saraiva Jur, 2023.

SCAPIN, Andreia Cristina. Responsabilidade do Estado por dano tributário. 2016. 480f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Agentes da administração tributária devem ressarcir danos ao contribuinte. Revista ConJur, 04 jun. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-jun-04/andreia-scapin-administracao-ressarcir-danos-contribuinte/>. Acesso em: 20 nov. 2023.



SCAPIN, Andreia. Responsabilidade do Estado por danos tributários no Direito italiano e no brasileiro. Revista da Doutrina do TRF da 4ª Região, Porto Alegre, n. 78, jun./2017.

Disponível em:

[https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia\\_Scapin.html](https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia_Scapin.html). Acesso em: 19 nov. 2023.

SCARPIN, Andreia. Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte.

Revista ConJur, 17 abr. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-abr-17/andreia-scapin-uniao-indenizar-contribuinte-dano-tributario/#:~:text=A%20responsabilidade%20do%20Estado%20por,potencial%20destrutivo%20da%20imposi%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria%2C>.

Acesso em: 20 nov. 2023.

SILVA, Déborah Regina Said. As limitações ao poder de tributar e os direitos

fundamentais do contribuinte: análise a partir da classificação da norma jurídica segundo

Robert Alexy. 2016. 26f. Monografia (Especialização em Direito Constitucional) ? Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2016. Disponível em:

[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo\\_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

TAVARES, Rodrigo Silva. Responsabilidade civil do fiscal de tributos do Município de

Morrinhos/GO. Revista Caderno Virtual, Goiânia, v. 12, a. 4, jun./2017. Disponível em:

<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/5902/2383>. Acesso em: 23 nov. 2023.

VIDIGAL, Carlos Linek. Poder de tributar: seus efeitos sobre a concorrência. 2015. 185f.

Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2015. Disponível em:

[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder\\_de\\_tributar\\_versao\\_final\\_Carlos\\_Linek\\_Vidigal.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder_de_tributar_versao_final_Carlos_Linek_Vidigal.pdf). Acesso em: 28 nov. 2023.

37

XAVIER, Ricardo. Direito Tributário. 1 ed. Belo Horizonte: Editora Letramento, 2023.

=====

**Arquivo 1:** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Arquivo 2:** <https://www.teses.usp.br> (140 termos)

**Termos comuns:** 2

**Similaridade:** 0,01%

**O texto abaixo é o conteúdo do documento** [TCC - Ítalo Matheus Sousa Azevedo.pdf \(12147 termos\)](#)

**Os termos em vermelho foram encontrados no documento** <https://www.teses.usp.br> (140 termos)

=====

## A BUSCA DA SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA FAZENDA PÚBLICA: UMA ANÁLISE À LUZ DAS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Ítalo Matheus Sousa Azevedo<sup>1</sup>

Fagner Vasconcelos Fraga<sup>2</sup>

**Resumo:** Este artigo tem como objetivo de expor as condutas lícitas e ilícitas realizadas pela Fazenda Pública na busca pela satisfação do crédito tributário, concentrando na resposta constitucional quanto às práticas exercitadas em desconformidade com os textos normativos, trazendo aspectos da doutrina e jurisprudência acerca das referidas práticas jurídico-tributárias, explorando toda a conceituação de funcionalidades do sistema tributário brasileiro, como da formalização do crédito tributário e a sua materialização em título executivo. Adotar-se-á a metodologia hipotético-dedutiva de Karl Popper e o tipo de pesquisa bibliográfica.

**Palavras-chave:** crédito tributário; fazenda pública; limitações constitucionais; poder de tributar; garantias do contribuinte; defesa do contribuinte.

**Abstract:** This article aims to expose the licit and illicit conducts carried out by the Public Treasury in the search for the satisfaction of the tax credit, focusing on the constitutional response regarding the practices exercised in disagreement with the normative texts, bringing aspects of the doctrine and jurisprudence about the referred legal-tax practices, exploring the entire conceptualization of functionalities of the Brazilian tax system, as well as the formalization of the tax credit and its materialization in an enforceable title. Karl Popper's hypothetical-deductive methodology and the type of bibliographic research will be adopted.

**Keywords:** tax credit; public treasury; constitutional limitations; power to tax; taxpayer guarantees; taxpayer defense.

**SUMÁRIO:** 1 INTRODUÇÃO 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA 2.3





LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 3.3 ESTRATÉGICAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR 5 CONCLUSÃO REFERÊNCIAS

1 Graduando em Direito na Universidade Católica do Salvador (UCSal).

2 Doutorando em Direito Público na Universidade Federal da Bahia (UFBA), Mestre em Políticas Sociais e

Cidadania pela UCSal, Pós-Graduado em Auditoria Fiscal pela Universidade do Estado da Bahia (UNEB), Pós-

Graduado em Direito Eleitoral pelas Faculdades Integradas de Ipitanga (UNIBAHIA), Graduado em Direito pela

Universidade Salvador (UNIFACS).

2

## 1 INTRODUÇÃO

Após a consolidação dos direitos e garantias previstos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), pautaram-se princípios que servem como um limitador à Administração Pública. Contudo, mesmo assim, no ímpeto da busca pela satisfação do crédito tributário, foram observados excessos nas práticas tributárias, iniciando desde o reconhecimento do fato gerador até a consagração da obrigação tributária.

Dentre esses fatores, a delimitação de atuação ocorrida através da estipulação de competências para os Entes federados no tocante a instituição de tributos e a sua eventual e cobrança. Em verdade, essa cobrança goza de características peculiares, pela qual o agente público não poderá se indispor do ato de efetivar o ato administrativo.

Após todos os avanços percebidos a título de controle legislativo, judiciário e administrativo, balizados pela imposição constitucional de um equilíbrio entre o fisco e o contribuinte. Nesse sentido, os conflitos envolvendo o desequilíbrio dessa relação tributária, carecem de constante atenção e atualização, ocasionando um verdadeiro desafio aos pensadores do Direito.

A par disso, percebe-se uma movimentação histórica de harmonização das relações entre o fisco e o contribuinte. Considerando toda uma normatização, a imposição de limites e delimitação de atuação, a crescente histórica positiva alcançada ao longo dos séculos vem se mostrando extremamente benéfica, afinal, percebe-se que a integralidade do financiamento do aparato público depende da arrecadação ocorrida através da tributação.

Nesse contexto, os estudos envolvendo o caminho do fato jurídico, que permeia a relação entre o público e o privado, considerando os desvios de conduta realizados pelos agentes ou ocasionadas por ineficiência da administração, seja ela decorrentes da ineficiência de mão de obra ou estrutura proporcional ao tamanho social, se denota de essencial necessidade. Fazendo frente a esses atos incompatíveis com o funcionalismo da administração pública,

observa-se as normas constitucionais e infraconstitucionais.

Frente ao exposto, surge o seguinte problema: considerando o Estado de bem-estar implementado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e a necessidade da tributação comporta-se como instrumento (lícito) de geração de capital para o Estado, sob quais condições pode-se afirmar que a fazenda pública se comporta de forma ilegal na sua busca pela satisfação do crédito tributário?

Esse tema possui uma relevância teórica significativa ao destacar os pontos de fragilidade entre a relação do fisco com o contribuinte e de qual forma o texto normativo

3

brasileiro, bem como doutrina e jurisprudências, se posicionam frente as ilicitudes ocasionadas pelo abuso das prerrogativas da tributação. Além desse fator, possui ampla relevância social, visto que busca apresentar uma realidade deveras desconhecida ao cidadão sem conhecimento jurídico, no qual, em regra, serão submetidos ao sistema tributário brasileiro.

Para a dissertação, fazendo uso do método hipotético-dedutivo de Karl Popper, agregado ao tipo de pesquisa bibliográfica. Primeiramente será abordado as noções fundamentais sobre o poder de tributar, destacando as nuances desde a conceituação de tributo, englobando toda a necessidade do Estado em obter financiamento público através da arrecadação tributária e a delimitação de competências, até as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Em seguida, focar-se-á na administração pública em juízo, para proporcionar um entendimento acerca dos procedimentos adotados pela Fazenda Pública para buscar a satisfação do crédito tributário. Sob esse prisma, será explicado as condutas ilícitas adotadas pela Administração Pública, o entendimento acerca do ciclo tributário, e as ações utilizadas para o socorro ao crédito.

Por fim, o chamamento Constitucional ao problema em questão, de modo a demonstrar os métodos empregados e estabelecidos frente a todas as condutas lícitas e ilícitas da administração pública tributária. Além disso, sinalizará as circunstâncias que possibilitarão a responsabilização do Estado pelos danos ocasionados.

Desta forma, será possível chegar a uma conclusão sobre o papel Constitucional na salvaguarda das relações tributárias.

## 2 NOÇÕES FUNDAMENTAIS SOBRE O PODER DE TRIBUTAR

O crédito tributário figura como principal instrumento no combate às desigualdades no Brasil, sendo estopim para o financiamento de políticas públicas, que incidirão no socorro e resgate dos menos afortunados e na manutenção dos anseios sociais básicos, este, não reconhecendo classe ou qualquer outra característica específica, considerando que a finalidade do imposto é arrecadar recursos financeiros para o Estado, que serão utilizados para o financiamento da máquina pública e tudo que for realizado em prol da sociedade. Não podendo esquecer os demais tributos, que irão suprir e remunerar determinados custos advindos das necessidades pessoais do contribuinte.

Estando o tributo atrelado a história, por este fazer parte de todo o contexto desenvolvimentista das civilizações, atuando, portanto, como acessório a todas as organizações sociais, no qual para gerir e movimentar os interesses, sejam eles sociais ou pessoais. Ademais,

4

se pode notar toda evolução do que hoje, por equiparação entendemos como tributos, como presentes dados aos líderes de forma corriqueira, animais, produções agrícolas, dentre outros, para de fato chegar aos moldes que conhecemos na atualidade, onde os valores terão destino e atribuições voltadas ao financiamento da máquina pública e o emprego desses recursos são ferozmente fiscalizados.

É inegável o entendimento acerca de uma sociedade organizada pressupõe a aplicação da tributação, representando, como mencionado, um acessório da figura do Estado para movimentar todo aparato Estatal, fortalecendo a mística de Onde existe Estado, existirá tributo. Com o advento dos estudos acerca do emprego do dinheiro público, a cada dia o emprego desses recursos passam a ser melhores empregados, considerando as políticas sociais, no qual visa sanar heranças deixados por regimes de governo autoritários, como o da monarquia. Nesse passo, pode-se entender o cuidado do legislador constituinte originário ao produzir uma Carta Magna a qual, em seu texto base, determina direitos e deveres dos entes políticos e cidadãos, garantindo diversos direitos fundamentais. Desta forma, faz-se necessário um peculiar desenho tributário, que não deve constituir mora aos contribuintes, porém, necessita ser rígido para garantir o funcionamento do poder público e ser garantidor de uma redistribuição de renda, ainda que por tais motivos, a tributação brasileira seja considerada inflada.

A Administração Tributária é atividade concreta e imediata desenvolvida pelo Estado, a qual servirá de base para diversas atividades com fito de satisfazer a coletividade. O que não remete apenas ao fato da existência de uma prestação Estatal e sim, de uma obrigação, seja ela no quesito fiscalizatório, arrecadatário ou meramente informativo, a exemplo as exigências de obrigações acessórias na declaração do Imposto de renda ou proventos de qualquer natureza, no qual, algumas pessoas estão obrigadas a declarar valores, mesmo não sofrendo o peso da efetiva tributação.

Em verdade, o procedimento empregado pela Administração Pública no tocante à tributação requer uma série de amarras, nas quais estarão as limitações constitucionais ao poder de tributar, a competência tributária englobando a repartição de receitas oriundas da arrecadação pública, os legitimados ativos e passivos, dentre outras nuances. Nesse passo, a própria máquina pública, instrumentaliza procedimentos de arrecadação, observando os princípios constitucionais para então arrecadar os tributos e alocar o produto junto aos órgãos competentes, partindo da Administração Pública Direta, sendo estes a União, Estados e Distrito Federal e os Estados.

5

Destarte, a tributação por muita das vezes pode despertar o sentimento de desconforto, personificando um peso do bolso do brasileiro, entretanto, se torna necessário considerar a legitimidade das normas tributárias, sendo essas estabelecidas mediante a representação do povo, que se dará por meio dos legisladores e não sendo algo absurdo. Por mais que todo o sentimento seja de peso, o procedimento adotado faz com que aceitemos a tributação de forma pacífica. Por entender justa e possuir anseios inerentes a uma sociedade organizada, pautada na ética, moral e na justiça, vinculamos os atos como legítimos.



Nesse contexto, a legitimidade da tributação requer justificativa, fazendo-se necessário o aprofundamento dessas normas para debruçar-se sobre as nuances que permeiam a tributação e seus limites, despertando a necessidade de uma limitação ao poder de tributar. A adoção de sistemas de freios e contrapesos costumam nortear todo o sistema jurídico brasileiro, afinal, o Estado não pode adotar uma conduta ilícita, em que apenas vai exigir o cumprimento das normas, não importando os meios e limites, motivo pelo qual criaram-se normas legais, seja ela de cunho constitucional ou infraconstitucionais, visando balizar e assim conduzir a atuação pública de modo razoável.

Eduardo Sabbag (2021, p. 1) define o Direito Tributário como um ramo do Direito Público atuando como uma espécie de sistema compulsório, no qual, o ente público, na figura do seu representante, em regra, não tem escolha quanto a disposição do crédito tributário proveniente das relações jurídicas. Como referido, o ente público será a União, Estados, Municípios e Distrito Federal e em contraponto, no outro polo da lide, estará o contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica, o que faz necessário, visto a discrepância de forças, a instituição de limitações ao poder de tributar.

Paulo Caliendo (2022, p. 17) por sua vez, define o Direito Tributário como ramo didaticamente autônomo vinculado ao direito público, trazendo a vinculação do direito tributário com outros ramos do Direito brasileiro, como o Civil, os pressupostos do Direito Tributário, ainda que predominantemente seja ramo do Direito Público, deve ser, também, buscado junto ao Direito Privado, no qual, se tem a ideia e surgimento do Direito Obrigacional. A principal barreira acerca da mencionada Escola é a disparidade de forças entre os polos da lide, o Estado possui larga vantagem frente ao indivíduo, já que nesta escola, a relação obrigacional ocorre entre indivíduos pareôs.

Ainda nesse contexto, existe a Escola do Direito Financeiro, em que o Direito Tributário figura como parte do Direito Financeiro, que terá como principal objetivo debruçar-se sob as atividades financeiras do Estado, especialmente no quesito de arrecadação de receitas, sendo este, o entendimento dos notórios Enno Becker (1919) e Aliomar Baleeiro (1974). Assim como

6

a Escola do Direito Civil possui críticas, a do Direito Financeiro consiste na diferença entre os princípios consolidados no Direito Tributário, no qual se demarca limitações e consolida direitos, atingindo uma lógica e abrangência superior ao do Direito Financeiro.

A Escola do Direito Administrativo pauta o Direito Tributário como uma relação Fisco e Contribuinte, resumindo-se a administração tributária. Ao trilhar esse caminho, incide na subordinação do Direito Tributário frente ao Administrativo e igualmente ao ocorrido na escola anteriormente citada, os princípios do Direito Tributário são independentes e abrangentes, o que por sua vez, afasta essa subordinação.

Em verdade, a Escola Constitucional, por apontar caminhos de repartição de receitas, princípios, limitações ao poder de tributar, estabelece um vínculo com o Direito Tributário a ponto de gerar questionamentos recorrente sobre a constitucionalidade das leis, portanto, é o viés que caminha e alimenta o Direito Tributário como fonte superior. a partir de agora, explorar-se-á, de maneira breve, o complexo sistema tributário brasileiro com o fito de melhor ambientar o tema do TCC.

Eduardo Sabbag (2021, p. 141) determina as fases da relação jurídico-tributária, sendo

elas a hipótese de incidência como o momento contemplativo em que o fato vai acontecer. Seguido do fato gerador como a definição da natureza do tributo na realidade - que ensejará a Obrigação Tributária - destinada ao sujeito envolvido na relação e gerará o Crédito Tributário que é propriamente o valor devido decorrente da relação tributária.

Eduardo Sabbag (2021, p. 146) aponta que a capacidade tributária representa a condição do contribuinte para arcar e figurar no polo passivo da relação jurídica, o que apresenta um sentido amplo acerca do determinado em lei e situação realística do contribuinte frente ao sistema tributário brasileiro. No tocante a importância da tributação, em determinados casos, a contribuição seria ínfima para o Estado e extremamente onerosa para o contribuinte, de modo a significar que o fisco estaria interferindo diretamente na qualidade de vida do sujeito passivo da relação jurídico tributária, a ponto de constituir transgressão a norma dos direitos básicos garantidos na Constituição da República Federativa do Brasil, como o acesso a alimentação. Para Paulo Caliendo (2022 p. 238) a relação jurídico tributária abrange temas como obrigações tributárias, crédito tributário, lançamento e causas de extinção, exclusão e suspensão do crédito tributário. A busca pelo equilíbrio das contas públicas deve ser realizada de forma responsável, respeitando os direitos dos contribuintes e seguindo os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, que deverão ser o principal balizador de qualquer sistema público.

7

## 2.1 O FINANCIAMENTO DO ESTADO SOCIAL POR MEIO DOS TRIBUTOS

Nessa vereda, cumpre reforçar o papel da tributação no financiamento do Estado Democrático do Direito, uma vez que o tributo, a luz do Artigo 3º do Código Tributário Nacional, figura como toda prestação pecuniária, compulsória em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada? (Brasil, 1966). Dessa forma, assume o papel de realocar receitas no quesito redistribuição de renda, atuar na manutenção de toda a máquina pública promovendo serviços, seja ele divisível ou não, para fim de promover o bem-estar social.

Sob esse prisma, a Constituição da República Federativa do Brasil, estabeleceu, de forma taxativa, para que da mesma forma se promova os Direitos Fundamentais através da tributação, essa arrecadação possua, divisões, limitações e regras procedimentais, visando proporcionar a maior segurança jurídica para todos os habitantes da sociedade, inclusive aqueles que serão diretamente beneficiados pela consequência da tributação, seja na forma de um benefício assistencial ou de uma mera reforma no bairro. Para tanto, foram atribuídos tributos específicos, para cada Ente da Federação, sendo eles, conforme o entendimento da teoria Pentapartida o Imposto, Taxas, Contribuição de Melhoria, Empréstimo Compulsório e Contribuições Especiais.

A primeira espécie tributária a ser abordada é o Imposto, está previsto no art. 16 do CTN, sendo um tributo não vinculado e portando, não é exigido uma contraprestação de uma atividade estatal, nesse passo, o relevante para a referida tributação é a incidência no fato gerador. Nesse sentido, o emprego dos recursos da arrecadação serão empregados



convenientemente a atividade financeira do Ente arrecadador, o que difere do pensamento popular a exemplo da atribuição dos leigos acerca do IPVA estar vinculado a melhorias e financiamento de melhorias e manutenções de pavimentações, estradas ou qualquer ato relacionado ao mobilidade automobilística, ainda que nada impeça que os valores arrecadados possam ser utilizados no emprego de melhorias em estradas, estes, não estarão vinculados. Dentre esses tributos, a segunda espécie de tributo é a taxa, possui a previsão legal no artigo 77 do Código Tributário Nacional; figura como tema problemático nos debates tributários, sendo um tributo que terá como característica e fato gerador o exercício do poder de polícia, no qual, se configura pela atividade fiscalizadora decorrentes da Administração Pública, a utilização efetiva do serviço, bem como o uso potencial de um determinado serviço, desde que seja utilizado pelo contribuinte de forma efetiva, tenha caráter divisível e tenha sido

8

colocado à disposição. Tendo como uma das principais características a não observância ao princípio da capacidade contributiva, afinal, levará em conta o custo efetivo do serviço prestado, ou seja, um tributo vinculado

A terceira espécie tributária é a Contribuição de Melhoria, a qual possui caráter vinculado e de forma prática e exclusiva deve se limitar ao valor da obra efetivamente realizada. e considerar a valorização imobiliária. Faz-se necessário destacar a peculiaridade desta espécie, que irá considerar como fato gerador a valorização financeira do imóvel e como base de cálculo o efetivo acréscimo ao valor do imóvel.

Avançando para a quarta espécie tributária, chegamos ao Empréstimo Compulsório, no qual, possui uma característica única, pois, no ato de sua instituição, a Lei Complementar que o editar, deverá conter de forma direta o prazo e condição para devolução da importância financeira suportada pelo contribuinte, desta forma, possui arrecadação vinculada. A par disso, só poderá instituir o referido tipo tributário quando se tratar de despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, a iminência de guerra ou sua efetivação e nos casos de investimento público que possua caráter urgente com notória relevância nacional, cumpre ressaltar que essa espécie de tributo é de competência exclusiva da União.

A quinta e última espécie de tributos são as Contribuições Especiais, no qual possui arrecadação vinculada. Trazendo um importante adendo, o referido tributo, diferente da taxa, pode ter a mesma base de cálculo de imposto e para assumir uma função única, este, como dito, adotará o sistema de receita vinculada e irá remunerar o serviço a qual foi criada, podendo inclusive remunerar serviços públicos indivisíveis e não específicos.

Nesse sentido, uma grande parte da população brasileira, especialmente aqueles que estão no meio ao que se considera pobreza e riqueza, aqueles contribuintes que não ganham o suficiente para ser rico ou ter uma vida financeira média e ganham o suficiente para não figurar em situação de pobreza, como passar fome ou ser beneficiário de programas sociais, como o Bolsa Família e demais benefícios, são fortemente atingidos por não gozarem de isenções ou possuir um patrimônio consolidado que a tributação não signifique um enorme obstáculo. Com o advindo da crise financeira mundial, decorrentes de guerra e incontestável herança da pandemia de COVID-19, o Brasil ingressou em um assombroso colapso, em que itens básicos de consumo passaram a ser verdadeiro vilões para o bolso no cidadão.

De forma acessória, com a precificação elevada pelas mais diversas justificativas dos

itens básicos de sobrevivência, existe a tributação, que somados estão atingindo não somente os referidos no parágrafo anterior, enquadrados abaixo da classe média e, de forma violenta, 9

aqueles que sobrevivem de auxílios e subempregos, afinal, a tributação está presente em praticamente todos os atos praticados dentro da sociedade brasileira.

## 2.2 DO SISTEMA DE REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Paulo Caliendo (2022 p. 130) afirma que a repartição de competência é fundamental para o entendimento de como a União, Estados, Municípios e Distrito Federal irão obter suas receitas. Esbarrando nas limitações constitucionais ao poder de tributar, no qual a organização arrecadatória tomará formas e métodos respeitando a dignidade da pessoa humana na forma de dignidade do contribuinte, que saberá a quem pagar e de quem irá proceder com a cobrança e eventual recolhimento ou prestação de informação.

A autonomia das unidades federadas se dá em decorrência da competência própria, a qual, por sua vez, é garantida em razão da arrecadação de recursos públicos obtidas por meio da tributação, no qual garante a autonomia financeira que solidifica características do Federalismo. Cumpre ressaltar a responsabilidade do legislador ao solidificar um sistema rígido de repartição de receitas para então assegurar o mencionado caráter sólido do Federalismo no Brasil.

Vale lembrar, a competência tributária nada mais é que a atribuição da norma constitucional autorizadora do poder para legislar sobre as matérias tributárias. Como bem estabelece o jurista Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016, p.67), a melhor definição para competência tributária é a de um poder limitador, não devendo ser atribuído ao entendimento acerca do tema em apreço, um patamar de superioridade do ente tributante frente ao contribuinte.

Em linhas gerais, faz-se necessário pontuar que a doutrina, na forma da dissertação de Daniel Batista Pereira Serra Lima (2016 p.56) destaca seis características, sendo elas a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício. As mencionadas características trazem consigo elementos de extrema importância nos quesitos de aplicabilidade da competência, como o da indelegabilidade, já que a competência tributária é indelegável, não podendo a União através de procedimentos normativos comuns e de menor complexidade, modificar o determinado no texto Constitucional.

Em paralelo a isso, pode-se tecer críticas quanto a algumas das mencionadas características da competência tributária, a exemplo da Privatividade, sabido que a União, valendo-se de suas prerrogativas, ainda que de forma extravagante, pode, em caso de guerra 10

externa ou a sua iminência, valer-se da base de cálculo e fato gerador dos impostos já existentes. Além disso, no tocante a inalterabilidade da competência, existem métodos para que se possa transformar, ampliar e até suprimir competências tributárias.

Além desse fator, realçando outra característica positiva da Constituição da República

Federativa do Brasil do ano de 1988, preocupou-se em de forma clara em nomear os tributos, bem como apontar para qual ente da administração pública este seria destinado. Nesse contexto, cumpre apontar as nuances da competência comum para instituição de taxas e contribuição de melhoria, no qual, embora tenha livre competência, os entes federativos devem estar alinhados aos princípios, constitucionais, em especial o da legalidade e anterioridade.

Ricardo Xavier (2023, p. 82), reparte a competência tributária em privativa, na qual será a atribuição constitucional para instituição de impostos; comum, atribuída as taxas e contribuições; exclusiva, figurando como predeterminação de um único entre o legitimado para criação de determinado imposto, a exemplo do Empréstimo Compulsório; o residual, que compete exclusivamente a União; extraordinária, no qual, possibilita que a União crie o imposto de guerra e a cumulativa que são particularidades pertencentes ao Distrito Federal, que irá desempenhar as atribuições atinentes ao Estado e Município.

Nesse contexto, é importante ressaltar alguns tributos de competência tributária privativa, a luz da Constituição Federal de 1988, pertence a União a competência de instituir o Imposto de importação de produtos estrangeiros; exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, nos termos de lei complementar; Impostos Extraordinários, aos Estados, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores; transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos, aos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana; transmissão intervivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; serviços de qualquer natureza, não compreendidos pelo ICMS, definidos em lei complementar.

11

### 2.3 LIMITAÇÕES AFETAS AO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR

Ao ser imparcial quanto a existência do fato gerador e cobrança persuasiva do tributo, é rotineiro encontrar excessos cometidos na prática das execuções fiscais e serviços de fiscalizações. Por esta razão e de forma brilhante o legislador constituinte estabeleceu limitações ao poder de tributar, que estarão previstos na Constituição Federal, na seção II, artigo 150 e seguintes, entretanto o referido artigo e seus incisos são os que mais evidenciam essa preocupação em estabelecer limites constitucionais ao que o Ente Público não deverá fazer, sendo expresso e taxativo.

Para a justa tributação, faz-se necessário considerar as limitações ao poder de tributar, sendo a principal delas os princípios constitucionais, a qual resulta em uma barreira na atuação estatal, fornecendo parâmetros para uma tributação justa e coerente. Nesse contexto, pode-se





destacar os princípios os quais servirão de baliza para que o legislador não cometa excessos ao exigir o cumprimento da obrigação tributária, desta forma, os princípios da anterioridade, legalidade, irretroatividade, igualdade e capacidade Contributiva, o do não confisco.

O respeito ao princípio da anterioridade, o qual possui sua previsão legal no Artigo 150, inciso III, alíneas "b" e "c", da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988), estabelece que os instituições ou majoração de tributos possam ser feitas no exercício subsequente. Nesse passo, notou-se brechas no tocante a prática legislativa acerca desse dispositivo, ocasionando a instituição de tributos no último dia do exercício financeiro, ocasionando a instituição ou majoração 24 horas após a edição da norma; desta forma, a Constituição estabeleceu a anterioridade nonagesimal, em que a lei deverá respeitar 90 (noventa) dias para instituição ou majoração do tributo, blindando o contribuinte de sofrer cobranças supresas, salvo suas exceções.

A observância ao princípio da legalidade, com previsão no artigo 150, inciso I, da CRFB/88, destaca que nenhum tributo pode ser instituído ou majorado sem lei que anteriormente o estabeleça. Sobre o assunto, Ricardo Xavier (2023 p.82) aponta que somente a lei em sentido estrito, seguindo o devido rito, poderá instituir, extinguir, majorar ou reduzir o tributo, assim como o princípio da Anterioridade, o da Legalidade também possui suas exceções, a exemplo da alteração de alíquota por parte do Poder Executivo.

Assim com os dois princípios ora mencionados, destacam-se e reafirma-se outros princípios, que são eles o Princípio da Legalidade, que de forma reiterada, destaca ser, apenas, permitida a cobrança de tributos por meio de lei; ou seja, a criação de impostos, taxas e contribuições sociais só pode ser feita por meio de lei em sentido estrito, respeitando-se os

12

requisitos formais e materiais previstos na Constituição. Avançando ao Princípio da Anterioridade: os impostos só podem ser cobrados após decorrido um prazo mínimo de 90 dias da publicação da lei que os instituiu ou aumentou.

No Princípio da Irretroatividade, os tributos não podem ter efeito retroativo, ou seja, não podem ser cobrados em relação a fatos geradores ocorridos antes da publicação da lei que os instituiu ou aumentou. Alcançando o Princípio da Capacidade Contributiva os impostos devem ser cobrados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, levando em consideração o seu patrimônio, renda e gastos.

Adentrando o Princípio da Não Confiscatoriedade, os tributos não podem ser tão elevados a ponto de inviabilizar a atividade econômica do contribuinte, de outro modo, o Princípio da Uniformidade Geográfica, os impostos devem ser cobrados de forma igualitária em todo o território nacional. Tendo também suas exceções previstas em espalhado no texto constitucional, para o objetivo em tela, resta necessário que essas limitações como a eventualidade de uma guerra, calamidade pública, e demandas que são de extrema urgência, alguns desses princípios serão relativizados, entretanto, deverão manter a interpretação restritiva.

Para Eduardo Sabbag (2021, p. 1) as limitações ao poder de tributar representam uma proteção ao cidadão, comunidade e entidades instituidoras e cobradoras. Em sentido amplo, todos aqueles que compõem a relação de interesse tributário, estando prevista na Constituição Federativa da República Brasileira de 1988, nos artigos 150, 151 e 152 materializam-se nos

princípios da legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade, bem como os institutos da proibição do confisco, liberdade de tráfego e imunidades.

Nesse passo, Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 2013) afirma a importância dos princípios jus tributários, chamando a atenção para conexão entre os princípios previstos na constituição de cunho tributário e os métodos constitucionais de limitação ao poder de tributar. Ainda que os princípios não configurem um comportamento, representam um balizador de interpretação para aqueles ditos operadores do direito, ainda que estes, no geral, não representem ou estejam classificados como lei, porém, enquanto definições legais, são e devem ser utilizados na aplicação e interpretação do Direito.

### 3 SOBRE A FAZENDA PÚBLICA NA BUSCA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Avançando sobre o entendimento que os atos sociais estão estritamente ligados a tributação, a Fazenda Pública, ao se deparar com a necessidade de custear todo o mecanismo e

13

auxiliar no lado social, esbarra em déficits orçamentários, sonegações e situações alheias a realidade comum com a chegada de uma pandemia que afetou fortemente o bolso dos contribuintes. Nesse passo, as medidas adotadas pelo fisco para assim obter a satisfação do crédito tributário costumam ser exacerbadas, se valendo da justificativa no princípio do Direito Tributário da Indisponibilidade do Crédito Tributário.

Para aquele indivíduo que figurará como o próprio Estado, pouco importa o quadro social ou realidade vivida, apenas deverá observar se a pessoa física ou jurídica incidiu em alguma das hipóteses de fato gerador que configure a tributação. Um indivíduo não pode dispor de uma importância financeira ligada a arrecadação devidamente normatizada e amparada pela Constituição da República Federativa do Brasil.

Paulo Caliendo (2022, p. 213) aprofunda as problemáticas que permeiam o ramo do Direito Tributário, trazendo conceitos e apontando as práticas abusivas em matéria tributária, afirmando que o sistema brasileiro não se dedica a um estudo aprofundado acerca das práticas abusivas do tema em apreço, o que torna os procedimentos indevidos ainda mais amplo que o imaginário atual. O conflito entre auto planejamento da vida financeira privada e o dever de pagar impostos, o que rotineiramente coincide com práticas de evasão, elisão e elusão tributária. No caso em apreço, cumpre salientar os privilégios do crédito tributário, os quais asseguram à Fazenda Pública a preferência de recebimento em determinados casos; desta forma, a inteligência do Código Tributário Nacional, em seu artigo 186, estabelece o crédito tributário como preferencial a qualquer outro crédito, seja qual for sua natureza, ressalvados os decorrentes da legislação trabalhista. Nesse contexto, com a ressalva das exceções, a construção normativa para que a máquina pública não tenha a sua principal fonte de renda comprometida com nuances cíveis, seja ela no âmbito da falência ou na abertura de um inventário, a qualquer sorte, a Fazenda Pública terá o seu anseio atendido.

Nesse sentido, o crédito tributário goza de garantias em que toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito, assegurado direitos como o bem de família no tocante a penhora de imóveis. Nesse passo, responderá pelo débito tributário, além das pessoas físicas e jurídicas, o espólio, a massa falida, ainda que o bem goze de cláusula de

impenhorabilidade ou inalienabilidade, com ressalva do mencionado bem de família, que também se encontram elencados pelo CPC, em seu Artigo 833.

14

### 3.1 DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

De forma direta, Ricardo Xavier, em sua obra ?Direito Tributário série manuais de direito? (2023 p.150) classifica que o crédito tributário é o valor constituído, que o contribuinte deve pagar ao Estado, oriunda da relação obrigacional entre o fisco e o contribuinte. Analisando as partes do crédito tributário, pode-se identificar o Fato Gerador, no qual através de dispositivo previsto em lei, a sua incidência levará ao nascimento da referida obrigação tributária; nascida a obrigação, os parâmetros para obtenção dos valores do crédito tributário se darão mediante a Base de Cálculo, o que irá originar a Alíquota, na qual determinará o percentual incidente sobre o tributo; feito isso, encontra-se o valor em pecúnia atribuído ao crédito tributário, sendo, portanto, o valor que o contribuinte deve ao Estado.

Ademais, para que toda essa construção se torne exigível, deve existir o lançamento fiscal, procedimento da organização pública que irá formalizar o crédito tributário, notificando e estabelecendo a exemplo, datas para o pagamento do tributo, como no caso do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Outro desdobramento importante a respeito do crédito tributário é a extinção, podendo ocorrer com o pagamento, compensação, remissão, anistia, prescrição e decadência.

Ainda sobre o lançamento fiscal, Ricardo Xavier (2023, p.155) destaca três modalidades de lançamento, sendo elas a de Ofício ou Direto; por Declaração ou Misto e por Homologação ou ?autolançamento?. Nesse contexto, o lançamento de ofício é aquele realizado de pelo ente tributador, em que será inerente todos atinentes a tributação, de modo a identificar o sujeito passivo, perceber a incidência no fato gerador, atribuir a base de cálculo, hipótese de incidência e devida adequação de alíquota.

No lançamento por Declaração ou Misto, com previsão legal no Artigo 147 do Código Tributário Nacional, a qual enquadra o lançamento realizado pelo sujeito passivo da relação tributária, presta as devidas informações inerentes ao tributo a autoridade tributária. Desta forma, o ente tributante, irá revisar todo o procedimento, concretizando assim o trabalho em equipe do fisco e contribuinte, restando fixada a obrigação de pagar, apenas, posteriormente ao exame da autoridade fiscal.

A par disso, é de bom alvitre ressaltar as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Sabido os passos necessários para a constituição e exigibilidade, podendo o fisco exercer a sua soberania para usando os seus mecanismos administrativos e judiciais converter o referido em dinheiro ? e como visto, o crédito tributário não pode ser considerado inexigível ou considerado de livre disposição mediante iniciativa/vontade dos operadores do poder público

15

? desta forma, faz-se necessário medida que figurarão como freios e contrapesos ao ímpeto de exigir a referida cobrança.

Em seu Artigo 151, o Código Tributário Nacional elencou as hipóteses de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, atuando como bloqueador ao ente público de cobrar o valor oriundo da relação jurídico tributária ao contribuinte. Esse fenômeno impossibilita, inclusive, de forma prática que o fisco se utilize de suas ferramentas como a emissão de Certidões Positivas da dívida ativa, obrigando-o a exemplo, conceder emissão de Certidão Positiva com Efeito de Negativa, possibilitando que o contribuinte goze das prerrogativas de não ter débito por hora exigível junto ao ente tributante.

Acerca da extinção do crédito tributário, Bruno Maciel Dos Santos (2013, p. 17) considera a satisfação do crédito tributário efetivada quando quaisquer dos elementos constitutivos estiverem ausentes, fato que descaracteriza a obrigação tributária. A par disso, respeitando o princípio da legalidade, por hora, já trabalhado, a extinção do referido crédito, necessita estar, assim como a instituição ou majoração do tributo, abarcado em lei no seu sentido estrito.

Valendo-se novamente dos ensinamentos do Ricardo Xavier (2023, p. 174-191), tem-se por inegável que as modalidades de extinção do crédito tributário estão subdivididas no pagamento, compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado e dação em pagamento de bens imóveis. Nesse sentido, a consolidação de ideias acerca da extinção da obrigação tributária começam a ser delineadas de modo a não restar dúvidas quanto a satisfação ou inexigibilidade do crédito tributário.

Para isso, cumpre entender que a modalidade ?pagamento?, primordial instrumento de satisfação, inclusive, preferida pela administração pública. Na forma do artigo 162 do Código Tributário Nacional, o crédito tributário pode ser ?efetuado em moeda corrente, cheque, ou vale postal e nos casos previsto em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico? (Brasil, 1966); não obstante a isso, também poderá ser realizado através de procedimentos eletrônicos bancários, podendo, no caso do descumprimento ao pagamento, o montante será acrescido de multa, e também acrescido o juros de mora, cabendo ao sujeito passivo da relação, efetuar o pagamento ou buscar meios legais de contestação.

A segunda modalidade é a compensação, na qual, a Administração Pública, analisando o caso concreto em particular, poderá, a rigor da Lei, aplicar o referido instituto, desde que seja entre crédito tributário e crédito líquido e certo, pertencente ao sujeito passivo. Vale ressaltar, 16

acerca dos créditos oriundos de contestações judiciais, que ainda não possuem o seu trânsito em julgado, ou seja, a compensação do tributo, apenas, poderá ser feita com o trânsito em julgado da decisão que referendar o objeto da contestação.

O próximo modelo de extinção do crédito é realizado através da Transação a qual pode ser conceituada de uma forma resumida como uma espécie de acordo entre as partes. Para esse método, deve ser seguido o princípio da impessoalidade, respeitando preceitos como a ausência de juízo de valor ou conveniência e o mais importante, sendo o crédito tributário receita indisponível, este não pode ser relativizado mediante a vontade do agente público e sim deverá



seguir o texto normativo, cabendo ressaltar que a Lei atribuirá o agente competente a autorizar a referida transação.

Assim como a transação, a lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder remissão, seja ela total ou parcial. Nesse contexto, será observado os seguintes critérios estabelecidos pelo artigo 172 do Código Tributário Nacional, sendo estes a situação econômica do sujeito passivo; erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato; à diminuta importância do crédito tributário; considerações de equidade, em relação as características pessoais ou materiais do caso e condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante? (Brasil, 1966).

O instituto da decadência, salvaguarda a segurança jurídica das relações judiciais, estabelecendo a perda do direito de pleitear em juízo em decorrência do decurso do tempo, figurando como um verdadeiro freio e contrapeso para evitar que a qualquer tempo o Fisco exerça a liberdade de constituir o crédito em face do sujeito passivo. A inércia da Administração, seja por qualquer motivo, não pode ser suportada pelo polo passivo, ocasionando a perda do direito de constituir o crédito, nesse passo cumpre destacar que o prazo decadencial está previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional, no qual, fixa o referido em 5 (cinco) anos (Brasil, 1966).

O próximo modalidade goza do mesmo prazo estabelecido no instituto anterior, entretanto, a sua previsão normativa será encontrada no artigo 174 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva?. Desta maneira, cumpre estabelecer o doutrinário trazido por Ricardo Xavier, o qual manifesta que a prescrição tributária é a perda do Direito do Fisco ajuizar a ação de execução fiscal?.

A conversão do depósito em renda, a luz dos ensinamentos de Ricardo Xavier (2023, p. 189), consagra-se mediante o advento da vitória do fisco, seja ela na esfera administrativa ou judicial, funcionando inclusive como um sinal de boa fé para que o ente tributante não ajuíze

uma execução fiscal. O referido instituto não se confunde com o pagamento antecipado e homologado, no qual serão inerentes aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nesse passo, o valor pago de forma antecipada só funcionará como meio de extinção do crédito tributário mediante a ulterior homologação do fisco.

Para Ricardo Xavier (2023, p. 190) a consignação em pagamento quando julgada procedente, este instituto ocorre quando o ente tributante, inviabiliza o pagamento do tributo, não tendo o contribuinte, mesmo querendo pagar, a possibilidade administrativa de efetivar o pagamento. O referido procedimento deve ser realizado através de uma ação judicial e ao ser julgada procedente, acarretará a satisfação do crédito tributário e conseqüente extinção, obrigando o setor administrativo do Fisco, geralmente a Dívida Ativa, proceder com eventuais baixas de débitos, desbloqueios ou remoção de qualquer outro meio coercitivo utilizado na busca da satisfação do crédito tributário.

Situação semelhante pode ocorrer quando o contribuinte, valendo-se das vias administrativas, oferece defesa quanto a existência do débito e, sendo assim, ao lograr êxito em todas as instâncias, ocasionando uma Decisão Administrativa Irreformável, o ente tributante deve proceder com a baixa e extinção dos débitos fiscais. Adentrando o campo da Decisão

Judicial Transitada em Julgado, de modo a que, assim como no âmbito administrativo, o sujeito passivo da relação tributária, obtenha êxito na demanda judicial, tendo a decisão atingido o trânsito em julgado, restará ao fisco, além de suportar as consequências oriundas da perda de um processo judicial, proceder com as devidas baixas e considerar o crédito como extinto. Outra hipótese de extinção do crédito tributário, materializa-se pela dação em pagamento de bem imóvel, em que a lei estabelecerá o procedimento e condição adequada para efetivação da dação. O grande quesito dessa alternativa se dá em razão do sujeito ativo da relação tributária apenas estará autorizado a aceitar bem imóvel, em regra, não sendo aceito bem móvel ou a prestação de serviços com o intuito de satisfazer e extinguir o crédito tributário. Ainda nesse contexto de satisfação do crédito tributário, cumpre esclarecer as diferenças entre anistia e isenção, meios pelos quais se impede a constituição do crédito tributário; ou seja, o momento do acontecimento desse instituto se dará anteriormente a constituição do crédito tributário. A previsão legal da referida exclusão é obtida no artigo 175 do Código Tributário Nacional e é de extrema importância salientar que o agente beneficiado com um desses institutos permanece sujeito às obrigações acessórias (Brasil, 1966).

A isenção deve observar uma previsão legal, na qual deverá conter todos os requisitos para concessão do referido benefício; para Ricardo Xavier (2023, p. 194), "a Lei que instituir a isenção impede que o crédito tributário venha a nascer, extraído da hipótese de incidência um, 18

ou mais de um, dos seus elementos mínimos?". Nesse contexto, a isenção age inibindo a consolidação do rol taxativo para o nascimento do crédito tributário, figurando, portanto, como uma política de governo.

Em uma perspectiva totalmente diferente à anteriormente apresentada, a anistia comporta-se como um perdão legal, cumprindo salientar que o entendimento acerca seu não cabimento aos atos tipificados como crime ou qualquer meio doloso ou viciado. Dito isso, o presente instituto ataca a constituição do crédito de caráter punitivo, motivo pelo qual, para isso, a consolidação do mencionado pode ser obtida através da leitura do artigo 180 do Código Tributário Nacional, no qual aponta que a anistia abrange as infrações cometidas anteriormente a vigência da lei que a concede.

Visando construir um entendimento acerca do crédito tributário, é de extrema importância fixar um entendimento em relação ao caminho para constituição desta, nesse passo, cumpre ressaltar o entendimento do sistema normativo brasileiro, no qual estabeleceu que compete exclusivamente a autoridade administrativa constituir o crédito tributário. A par disso, o caminho percorrido até a exigibilidade da pecúnia se dá da seguinte forma, constatado a hipótese de incidência mediante execução do fato gerador, se cria a obrigação tributária que através do lançamento realizado, como dito, pelo órgão competente da administração pública, surge o crédito tributário.

Dito isso, vale ressaltar, o distanciamento entre uma relação obrigacional tributária de uma relação obrigacional cível. Nesse contexto, a relação entre civis pode ser modulada de acordo as vontades das partes, ao contrário disso, as relações tributárias são formadas por uma das partes em que não pode abrir mão do débito fiscal, visto que essencialmente a verba pública goza de indisponibilidade, característica que impossibilita a resolução da lide através de acordos judiciais que possam onerar a Fazenda Pública no tocante ao crédito tributário já constituído.



Tornada a obrigação tributária exigível, o procedimento para obtenção da satisfação desse crédito se dá através de procedimentos administrativos de cobranças, não sendo suficientes, o ente federado, fazendo uso de suas Procuradorias, iniciam o processo de Execução Fiscal, no qual, ensejará a satisfação do crédito tributário de forma a ser mais persuasivo, possibilitando o bloqueio de bens móveis ou imóveis, protestos em cartórios, dentre outras medidas constritivas. A judicialização do processo demonstra a efetivo funcionamento da máquina pública na busca pela satisfação do crédito tributário.

19

### 3.2 A PROCEDIMENTALIZAÇÃO PARA SOCORRO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para instrumentalizar os procedimentos necessários para a satisfação do crédito, a Fazenda Pública, dispõe de mecanismos impositivos que darão legitimidade a pleitear judicialmente essa busca pela quitação tributária, entre elas, está um dos instrumentos fundamentais a propositura da Ação Judicial de Execução Fiscal, que além da Petição Inicial, deverá conter o título executivo extrajudicial, chamado de Certidão de Dívida Ativa ? CDA, que terá além da presunção de veracidade, a característica da liquidez do quanto é devido, considerando juros moratórios e a respectiva correção. Entendido a finalidade do imposto e o principal instrumento utilizado para propriamente buscar a satisfação do crédito tributário e o utensílio indispensável para municiar a movimentação jurídica é possível vislumbrar que existe um conflito entre cobrar de forma severa o contribuinte, para que os serviços públicos possam ser prestados para o mesmo indivíduo.

Nesse passo, é de bom alvitre ressaltar as nuances da Administração Pública, a qual terá o papel de fiscalizar e inscrever em dívida ativa, cabendo a emissão de certidão positiva ou negativa. A autoridade administrativa nesse contexto, deve respeitar e seguir determinados procedimentos que serão fundamentais para o lançamento fiscal e assim a constituição do crédito tributário, a exemplo do agente público que ao fiscalizar determinada atividade do contribuinte, encontre divergências as normas legais e proceda com eventual sanção ao estabelecimento, deve documentar o procedimento, com o fito de servir como lastro probatório a um processo administrativo.

A dívida ativa possui a previsão legal no artigo 201 do Código Tributário Nacional (Brasil, 1966), o qual estipula que ?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.?. Dessa forma, realizado o procedimento administrativo para consolidação da obrigação tributária, o sujeito passivo não apresente impugnação ou não satisfaça o saldo devedor, a autoridade administrativa encaminhará o registro do contribuinte para lavratura em dívida ativa, a qual, como dito, goza de presunção de liquidez e certeza da dívida, com a ressalva da existência de prova inequívoca em contrário.

Elencados os procedimentos administrativos usados pela Fazenda Pública para tornar o crédito tributário executável e, portanto, possibilitar a satisfação do referido, cumpre ressaltar



o procedimento judicial adequado para obtenção da finalidade em apreço. Desta forma, faz-se  
20

necessário apontar o rito judicial competente aos Entes tributantes no socorro no crédito tributário, para assim fechar ciclo tributário.

A ação em apreço é a de execução fiscal, a qual deverá ser protocolada pela Procuradoria a qual o ente tributante estará vinculado e deverá conter obrigatoriamente a petição inicial e a certidão de dívida ativa; para Celso de Barros Correia Neto (2012, p. 229), "o Estado se utiliza do processo judicial para forçar a transferência compulsória para si de parcela do patrimônio do contribuinte. Na execução fiscal, pretende-se que seja satisfeita obrigação fiscal já devidamente constituída pelo lançamento e realizada a inscrição em dívida ativa?".

Nesse sentido, Andreia Cristina Scapin (2016, p. 110) estabelece que o modus operandi da Administração Pública está sujeito à observância da norma e engessado na consecução do interesse público. Desta forma, através do instituto da autotutela o Poder Judiciário reconhece a liberdade da Administração Pública tributária em oportunizar a resolução, eventual discussão e a constituição do crédito tributário, no qual será considerado título extrajudicial, que gozará certeza e liquidez, antes de se levar ao Poder Judiciário.

Em verdade, o legislador estabeleceu mecanismos de atuação da Administração Pública e o ato tributação como de interesse público, segue as premissas de procedimentos. Nesse passo, para Andreia Cristina Scapin (2016, p. 205) leciona que "transcorrido in albis o prazo para pagamento do tributo "devido", decorrente de uma cobrança legítima, justifica-se a atuação obrigatória do agente público na aplicação de medidas dirigidas à satisfação do crédito tributário, sendo, de consequência, lícito o dano causado por não configurar a lesão de direitos subjetivos do contribuinte (ou responsável).?".

Em linhas gerais, procedendo de acordo ao mencionado anteriormente, a Fazenda Pública estará de acordo ao sistema normativo vigente e de certo, estará dentro do cumprimento legal das suas atribuições; sendo assim, exercendo um ato lícito resguardado pela Lei, na qual servirá de embasamento a consolidação do crédito tributário e autorizará o fisco a proceder, em um eventual cenário de inadimplência, com medidas constritivas de direitos e bens. Desta forma, o dano suportado pelo contribuinte estará dentro do estabelecido no sistema normativo, de modo que o fisco não irá incorrer em qualquer dos institutos de responsabilização pelo dano provocado.

Nesse ponto, cumpre estabelecer o entendimento da atuação do fisco em detrimento do cumprimento da obrigação tributária conforme o entendimento de Andreia Cristina Scapin:

A análise desta hipótese torna-se interessante devido à existência de um conflito de interesses entre a licitude do agir administrativo, ou seja, o interesse público de aplicar as medidas e utilizar os instrumentos previstos em lei destinados ao cumprimento da

21

obrigação fiscal " que constitui obrigação do agente público na ocorrência do fato gerador sem margem de liberdade sobre a cobrança do tributo, dum lado "; e, o exercício de direitos fundamentais à propriedade e à liberdade, inclusive à livre iniciativa, por parte do contribuinte, no sentido de que tais direitos não podem ser





sacrificados além da ação legítima do Fisco, de outro lado (Scapin, 2016, p. 206).

Nesse contexto, a observação da análise de conduta exercida pelo fisco, se mostra essencial, não somente para inibir condutas ilícitas, como também, para conduzir o próprio exercício da administração pública. Desta forma, promovendo e exercendo a atividade de tributar de modo condizente aos direitos e garantias estabelecidos em todos os textos normativos.

### 3.3 ESTRATÉGIAS (I)LÍCITAS DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A par disso, o que podemos observar é um Estado, que pune com rigor, em meio aos protestos da Certidão de Dívida Ativa, que limitarão o acesso ao crédito, que por sua vez, poderá ser uma saída para uma Pessoa Jurídica adquirir recursos financeiros e sanar a inadimplência. Quando ao exemplo da prática tributária no Estado da Bahia, especificamente do Município do Salvador, é visto uma demasia no ajuizamento de ações fadadas aos fracassos por extrapolarem a determinação do art. 234 do Código Tributário E De Rendas Do Município Do Salvador, determina que a empresa que não recolher tributos ou prestar declarações no período de dois anos, restará enquadrada como inativa e posteriormente cancelada, ora, a própria não observância do dispositivo local, representa um abuso nos meios utilizados para obtenção do crédito tributário, em diversos casos, o que se observa é a resolução administrativa do débito, no qual o contribuinte com medo de uma possível sanção judicial, realiza o pagamento do tributo, sem o menor conhecimento de que aquele tributo cobrado posteriormente aos dois anos de inatividade, não tem validade.

Nesse passo, quando o ente público, por não dispor da mão de obra necessária, passa a de forma unilateral e sem critérios técnicos aumentar o valor de venal de bens imóveis para que assim possa cobrar um valor de ITIV (ITBI) ou IPTU mais atraente para os interesses dos cofres públicos, tornando o ato uma mera imposição ao pagamento majorado do imposto, até que o poder judiciário possa firmar um entendimento que regule ou impeça a referida cobrança. Então até que essa prática seja de fato freada, valendo-se da presunção de legalidade, o Estado, no sentido amplo da palavra, realiza diversos atos abusivos em que o contribuinte não tem escolha a não ser pagar o tributo e discutir judicialmente, sob a pena de sofrer uma cobrança judicial através de uma execução fiscal, em que costuma ser um processo bastante rigoroso e com intuito

22

de fato de invadir os cofres do contribuinte e sanar a dívida acrescida de todos as multas e honorários advocatícios.

Sacha Calmon Navarro Coêlho (2016, p. 205) estabelece dois fatores que influenciam o poder de tributar e decorrem de abusos historicamente praticados, são eles a forte constitucionalização das normas tributárias e o errôneo gerenciamento dos princípios pelos poderes Executivo e Legislativo. Nessa linha de raciocínio, cumpre observar a conduta da Fazenda Pública em juízo, observando a incidência de fatores como a conduta do agente público, dano ilícito ao contribuinte e o nexo de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano, bem como a observância quanto ao dever do contribuinte em figurar no polo passivo de uma demanda jurídico tributária.



Sabida a peculiaridade da conduta do agente público, no uso de suas atribuições fiscais, no qual geram imensas consequências na esfera jurídica, administrativa, cível e pessoal, ou seja, são capazes de produzir danos ao contribuinte. Como mencionado no curso do presente artigo, a estruturação do Estado para satisfação do crédito tributário, especialmente quando, supostamente, o contribuinte incide no fato gerador, oferecendo gênese à obrigação tributária caso esta movimentação do fisco esteja equivocada, esta ocasionará um risco ao patrimônio do contribuinte, podendo sofrer restrições como o impedimento de concorrer em processos licitatórios, acesso a crédito junto a instituições financeiras, inclusive para pessoas jurídicas o impedimento em participar de programas de governo que possibilitem vantagens específicas, como no caso organizações sem fins lucrativos, indisponibilidade de bens e direitos. Entendido o fator da conduta do agente público, seja ela por ação ou omissão ? este como nos casos em que a administração pública se recusa a receber um pagamento por um crédito tributário ? notadamente destoante aos princípios da Administração Pública, em que vão envolver todas as nuances da relação fisco e contribuinte restará extrair o quão de dano foi suportado pelo contribuinte. Nesse passo, caberá ao contribuinte as seguintes ações, declaratória de inexistência de relação jurídica, cabível para Declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes, e deverá ser protocolado antes do lançamento fiscal; anulatória de lançamento fiscal, cabível para anulação do lançamento/credito fiscal após o lançamento, também, quando houver uma execução fiscal, que não foi garantido o juízo, devendo ser distribuída por dependência; anulatória de decisão administrativa denegatória de restituição e visa anulação da decisão administrativa que negou a repetição do indébito. Ainda sobre as ações do contribuinte, tem-se o mandado de segurança, cabível contra ato coator de autoridade que fere direito líquido e certo não abrigado por habeas corpus e habeas data, observando o prazo decadencial de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser

23

preventivo ou repressivo; repetição do indébito, no qual visa repetir o indébito tributário quando houver pagamento indevido ou maior que o devido; consignação em pagamento, cabível para consignar em juízo o credito tributário, quando o sujeito passivo quer pagar e o fisco não quer receber, quando o sujeito passivo é exigido por mais de um sujeito ativo e ele não sabe a quem pagar; embargos à execução fiscal, na qual é ação autônoma, distribuída por dependência à ação de execução fiscal, possui a necessidade de garantia do juízo e terá sua oposição em 30 dias e a exceção de pré-executividade, na qual será uma petição, ajuizada na ação de execução fiscal, tratar de matéria conhecidas de ofício pelo juízo, não cabendo dilação probatória, sem prazo para interposição. A par disso, consolida-se todo o aparato e possibilidades jurídicas de salvaguardar o bem jurídico tutelado do contribuinte.

Ante o exposto, outro comportamento a ser observado é o padrão de ajuizamento, no qual a Administração Pública dotada de seu aparato funcional promove um ajuizamento em massa de execuções fiscais sem que haja uma notória investigação da incidência do tributo ou um real critério de judicialização. Ainda que essa conduta seja resultado da ausência de servidores ou aparato público de investigação, não cabe ao contribuinte arcar, suportando o ônus da ineficiência do Estado, utilizando o instrumento de consulta pública do PJE, não é difícil constatar uma série de sentenças onde as execuções são declaradas extintas pela perda do objeto da ação, ou seja, o fisco, percebendo o erro e a iminência de condenação em



honorários advocatícios, retira o débito dos cadastros do ente tributante e para consolidar esse entendimento, observa-se a prolação da sentença no processo (Brasil, 1968), no qual a Sentença foi prolatada em 28 de junho de 2023, colocando em risco aspectos da segurança jurídica e provocando riscos ao patrimônio do contribuinte, visto que o processo perdurou-se entre os anos de 1968 e 2023.

Nessa vertente, a constituição do crédito tributário, como visto, se dá mediante a consolidação do fato jurídico tributário em uma Certidão de Dívida Ativa. Nesse passo, ao buscar satisfazer a necessidade de arrecadação, mesmo não tendo um aparato administrativo suficiente para uma constituição do crédito tributário com uma maior exatidão, a Administração Pública incorre em produções de Certidão de Dívida Ativa - CDA viciadas.

Nesse contexto, para Isadora Nicoli Da Silva (2021, p. 28-35) existem dois tipos de vícios na Certidão de Dívida Ativa, classificados como sanáveis e insanáveis. Desta forma, enquadra-se como sanável aquele no qual é possível, através de uma emenda ou substituição do título extrajudicial no processo, objetivando sanar o vício, sem que exista prejuízo para o trâmite do processo, em paralelo, os vícios insanáveis, dentre eles a mera apresentação genérica do texto legal, sem que exista um devido enquadramento na conduta típica de incidir em um

24

fato gerador tributário, impossibilitam o prosseguimento da Execução Fiscal, de modo a moldar incertezas quanto a constituição do crédito tributário e, nesse sentido, cabe ao devedor apontar mencionado vício.

Ainda nesse ponto, cumpre salientar as questões que envolvem a defesa em uma execução fiscal, na qual possui vícios na sua fundamentação, especialmente quanto a constituição do crédito tributário. A par disso, resta notório e parece ser prático demonstrar a ilegitimidade passiva do então executado; ocorre que além do risco de diminuição do patrimônio ? este fato que inclusive embasa o pedido liminar do executado, de modo a cumprir os requisitos desta, os denominados periculum in mora e fumus boni iuris ? existem diversas outras problemática que incidirão em um ônus extremamente excessivo.

A Dra. Andreia Scarpin (2023), no artigo de título ?Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte?, aponta as seguintes situações suportadas pelos contribuintes, a qual demonstra a excessividade de atuação do fisco ?ajuizamento de execução fiscal em relação a crédito tributário com exigibilidade suspensa apesar do regular pagamento pelo contribuinte das parcelas do débito incluído no Refis; de IPTU de imóvel que foi objeto de desapropriação pelo município há mais de 10 anos; por dívidas tributárias já adimplidas dada a falta de regularização dos cadastros do Fisco etc.?

Em paralelo ao entendimento doutrinário, quanto a responsabilização do Estado por danos morais, a jurisprudência do STJ caminha em igual sentido, a exemplo do julgado do REsp 773.470/PR da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, também citado pela Dra. Andreia Scarpin, consagrando o entendimento no qual se reconhece o dano moral presumindo nos casos em que a Execução Fiscal for indevida.

#### 4 A RESPOSTA CONSTITUCIONALMENTE ADEQUADA ÀS ILICITUDES DA FAZENDA PÚBLICA NO EXERCÍCIO DO PODER DE TRIBUTAR

Frente às ilicitudes, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 faz frente às cometidas pela Fazenda Pública no exercício do poder de tributar, devendo esta respeitar os princípios constitucionais e normas infraconstitucionais estabelecidas para salvaguardar os direitos dos contribuintes. Nesse passo, a resposta constitucional ao fato em apreço inicia-se nos princípios constitucionais, como o devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

25

Ao estabelecer a existência de um devido processo legal, o qual é inerente ao conceito de justiça a existência de garantias como a ampla defesa e contraditório, os quais assegurarão que o cofre do contribuinte não seja invadido ou os bens e direitos constrictos antes que se desculta administrativamente ou judicialmente o objeto do litígio. Desta forma, o fisco deve observar os direitos dos contribuintes para promover a cobrança de tributo ou aplicar as penalidades previstas em lei, nesse sentido, enquadra-se a Teoria do risco administrativo, na qual:

Teoria do risco administrativo: São admitidas excludentes de responsabilidade, em razão de caso fortuito ou força maior, culpa exclusiva da vítima e culpa exclusiva de terceiro. Teoria do risco integral: não são admitidas excludentes de responsabilidade, e o Estado deve indenizar todo e qualquer dano sofrido pelo administrado, ainda que causado por culpa ou dolo da vítima (Meirelles, 2010, p. 682-683 apud Bortoleto, 2015, p. 670).

Em seguida, a observação ao princípio da legalidade e isonomia, através do qual a Fazenda Pública deve agir de acordo com a legislação tributária e exigir apenas o que estiver estabelecido em lei, respeitando os ritos pré-estabelecidos nos textos legais. Além desse fator, os contribuintes devem estar enquadrados de forma igualitária, afastando arbitrariedades, assegurando ao contribuinte, que não terá surpresas de tributações criadas ao prazer do fisco, bem como, não encontrará favorecimento ou dificuldade.

Entendido que o contribuinte incidiu no tipo tributário e este, devendo e estando obrigado a realizar o recolhimento/pagamento do tributo e este não o fizer, desencadeando sanções, estas, deverão respeitar a proporcionalidade. Desta forma, a penalidade aplicada deve ser proporcional ao fato típico cometido e sua eventual gravidade.

Nesse contexto, a previsibilidade, assegura que as normas estejam claras, de forma a assegurar que o contribuinte conheça os seus direitos e deveres, vislumbrando inclusive a temporalidade do recolhimento. Nesse passo, vislumbra-se o embasamento ao princípio da anterioridade, seja ela nonagesimal ou anual, garantindo ao contribuinte uma espécie de adaptação ao novo cenário financeiro que uma eventual mudança na tributação pode ocasionar. Como um dos desdobramentos das discussões que envolvem o crédito tributário poderá envolver a judicialização da demanda, o controle jurisdicional prevê que os contribuintes possuam acesso ao poder judiciário para contestar atos do fisco. Com base nisso, salvaguarda a possibilidade de discutir acerca das nuances da constituição do crédito ou valores inerentes dessa incidência em um órgão independente a administração pública tributária.

Servindo como balizadores da segurança jurídica, a Prescrição e Decadência, afiançam, estabelecendo prazos para o lançamento e cobranças dos tributos. Em linhas gerais, os

26

mencionados institutos impedem que a dívida seja perpetuada ou a sua incidência seja, da mesma forma, eternizada, portanto, os prazos devem ser respeitados.

E por fim, como todos os atos da Administração Pública, ressalvados suas exceções, devem ser transparentes. Desta forma, a Fazenda Pública deve disponibilizar informações sobre as arrecadações e suas respectivas destinações, inclusive, a referida transparência engloba a obtenção de informações quando solicitadas pelo contribuinte.

Destarte, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento aos princípios constitucionais, destacando os direitos do contribuinte, de modo que a soma desses dois preceitos assegure a blindagem contra as ilicitudes. E da mesma sorte, possibilitar que o contribuinte possa ir a juízo contra atos abusivos e irregulares, sabido a desproporção de força entre o Estado e o contribuinte.

A par disso, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, estabeleceu em seu artigo 37, § 6º a tipificação da responsabilidade versando que "as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa." (Brasil, 1988). Essa responsabilização pode ser dividida em objetiva, quando o dano ocasionado pelo Estado for oriundo de uma ação e subjetiva quando se tratar de uma omissão.

Firmado o entendimento que o agente causador do dano, seja ele por ação ou omissão, na relação tributária, em especial na constituição do crédito tributário e conseqüente execução fiscal, será um agente público, vinculado ao Estado, ainda que a sua natureza seja de relação privada, este, estando a serviço público, vincula e remete a uma atividade do ramo do Direito Público. Para Andreia Cristina Scarpin (2016, p. 103) "O traço distintivo da responsabilidade aplicada ao Estado refere-se à qualificação de seus sujeitos, já que a conduta causadora do dano é praticada por agente vinculado a órgão público ou a pessoa jurídica de direito público ou privado instituída pelos entes da Federação para exercer atividade descentralizada?", desta forma, o que se extrair dessa relação é o serviço ao interesse público.

Demais disso, o controle constitucional percebe-se mediante a atuação dos poderes Legislativo e Judiciário, podendo inclusive, em sede administrativa fiscalizar, corrigir, e adequar fatos as normas, quando se tratar dos próprios atos, o que se dá em âmbito de controle interno administrativo. Nesse passo, a resposta constitucional a todo esse fato é impor limites através dos princípios, o asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório através da previsão legal da responsabilização do Estado, além desse fator,

27

sustenta um caráter de manter equilibrado e resguardar o patrimônio do sujeito de direito, seja ele pessoa física ou jurídica, bem como, assegurar a moral violada a quem couber tal instituto.

## 5 CONCLUSÃO

A vista do até aqui exposto, o crédito tributário, quando convertido em renda para o poder público, figura como importante instrumento do Estado na luta contra as desigualdades sociais, podendo ser visto como uma espécie de redistribuição de renda. Ainda que o Estado assuma a função de socorrista dos menos favorecidos, os tributos devem satisfazer os anseios de toda a sociedade, não importando a sua classe social, os serviços atinentes a máquina pública, serão prestados.

Estando o conceito de tributo atrelado a história e, portanto, se tornando inerente a todos os povos, ainda que cada um com um método diferente, o tributo vem caminhando de mãos dadas com as civilizações e funcionando como acessório de manutenção dos anseios da sociedade ou de governantes, ainda que representem desejos de origem pessoal, o financiamento dos sistemas de governos sempre estivera embasado na arrecadação de valores, bens, serviços, presentes ou qualquer outra riqueza.

Restando indispensável para obtenção de uma organização, a arrecadação de fundos para a manutenção e operabilidade de todo aparato Estatal se mostra o método mais eficiente. Essa materialização reforça o entendimento de que onde existe Estado, existirá tributo, e para que esse fato se sustente, ao longo dos anos foram criados e aperfeiçoados métodos de gestão pública, no qual passam a gerir de forma mais profissional, com base nos princípios de Direito Administrativo, para assim, melhor empregar todo o recurso arrecadado.

Valendo-se dessas premissas, o legislador constituinte originário, estabelecerá regras constitucionais dotadas de rigidez com o fito de conduzir e estabelecer os direitos e deveres do contribuinte e do fisco. Nesse sentido, surge o denominado sistema tributário, que servirá, para além de instituir tributos, concedendo à Administração Pública o poder de tributar, mas também para delimitar os referidos poderes, fato que alça o Brasil como país garantidor de direitos sociais, ainda que para isso, exerça uma tributação inflada e rigorosa.

Sendo a administração tributária uma atividade concreta e imediata, na qual servirá ao Estado, para que esse proporcione diversas atividades de modo a satisfazer a coletividade. Esse fenômeno desencadeia a existência de uma prestação estatal, culminada a uma obrigação de cunho fiscalizatório, arrecadatário ou informativo, como a exemplo as obrigações acessórias que surgirão das obrigações principais.

28

Por isso, todo procedimento realizado pela Administração Pública, no exercício amplo da tributação, necessita de uma série de amarras, na qual estarão englobadas as limitações constitucionais ao poder de tributar. Dentre essas amarras, estarão assistidas a competência tributária, repartição de receitas, os legitimados ativos e passivos, assim como os que figuraram como substitutos, responsáveis, dentre outras nuances, de modo a possibilitar que a Administração Pública, ao observar o texto constitucional, possa se organizar e construir operações que ensejarão no recolhimento tributário.

Essa movimentação Estatal desperta sentimentos de desconforto, afinal, todo o sistema tributário reflete no poder de compra e, portanto, afeta de modo direto e indireto o patrimônio de cada cidadão. Nesse passo cumpre destacar o papel social do imposto e toda a necessidade de organização comunitária e estatal, e, embora o sentimento seja de peso, as normas tributárias estão sujeitas aos freios e contrapesos, visando adequá-las ao entendimento de uma sociedade organizada, pautada na ética, moral e justiça.



Desta forma, faz-se necessário um aprofundamento do estudo dessas normas, bem como as peculiaridades sociais ocasionadas pela positivação das normas tributárias e consequente limitações ao poder de tributar. Nesse passo, o Estado não pode adotar uma postura de vilão, devendo observar os limites legais para que o crédito tributário seja considerado satisfeito. Sendo o Direito Tributário classificado como ramo do Direito Público, o qual possui caráter compulsório vinculado ao Ente público, na figura dos seus representantes, a obrigatoriedade na tributação, não devendo o servidor, imprimir juízo de valor ou qualquer outro método de julgamento pessoal, que não seja a observação da incidência no fato gerador para, então, prosseguir com o rito administrativo de geração da obrigação tributária. Além desse fator, o Direito Tributário, possui caráter autônomo vinculado, a qual, possibilitará a interação com outros ramos do Direito, ligação vista ao longo deste artigo, mediante a apresentação das escolas do Direito.

Como dito, a relação tributária se desenhará mediante a incidência no fato gerador, seguindo da materialização da obrigação tributária, e ocasionará o surgimento do crédito tributário, sendo este o montante líquido a ser exigido do contribuinte. Nesse passo, um importante fator a ser considerado nessa relação tributária é a capacidade contributiva do contribuinte, de modo a considerar, quando na prática, a relação tributária se mostra extremamente onerosa frente a incapacidade do contribuinte em suportar o ônus dos procedimentos tributários, bem como a disposição dos valores.

Nesse sentido, a abrangência do tema ?relação tributária? abrange perspectivas como a obrigação tributária, crédito tributário, lançamentos, causas de extinção, exclusão e suspensão

do crédito tributário. O fato a ser preponderado nessa relação é a adequação de como manter o equilíbrio nas contas públicas e não onerar o cidadão a ponto de o tributo ser considerado uma sanção, bem como respeitar as normas legais que asseguram direitos e impõem limites ao fisco. Visto o papel do tributo como fonte financiadora do Estado Democrático de Direito, atuando como condutor de uma importante redistribuição de renda, além de promover a manutenção e desta forma sustentar o funcionamento da máquina pública. Tornando indispensável para uma convivência pacífica e respaldada nos princípios, a Constituição da República Federativa do Brasil trouxe em seu corpo, toda a metodologia, limitações e divisões acerca de como o fisco irá atuar.

Para isso, adotou a teoria pentapartida, a qual sustenta que os tributos são impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais. Atribuindo ao sistema tributário um ar de massivo, entretanto, dada a importância de tudo até aqui explicado, compreende-se o motivo de todas essas espécies e as formas as quais elas serão cobradas e reaplicadas.

Dito isso, buscando a consolidação da prática diária, buscou-se a repartição de competências tributárias, meio pelo qual a União, Estados, Municípios e o Distrito Federal irão obter suas receitas. Possibilitando aos Entes Federados uma autonomia, essa, subordinada às limitações constitucionais ao poder de tributar, entretanto, será permitido que determinado ente possa gerir toda a arrecadação, respeitando o quanto previsto na Carta Magna.

Essa autonomia financeira, proporcionada pela repartição de competências, assegurará o caráter sólido do Federalismo Brasileiro. Essa competência é destacada através de seis

características, sendo elas, a privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício; essas características consolidam e possibilitam a aplicabilidade da competência tributária.

Toda essa atuação Estatal, remete a práticas cada vez mais rigorosas e, desta forma, o contribuinte, parte frágil dessa relação jurídico-tributária, necessita de proteção quanto aos excessos cometidos pela Fazenda Pública, em especial ocasionadas pela judicialização do crédito tributário através das execuções fiscais. Dito isso, para a justa tributação, faz-se necessário a existência das limitações constitucionais ao poder de tributar.

Esse instituto tributário, proporcionará uma barreira entre o fisco e o patrimônio do contribuinte, engessando parâmetros para uma tributação coerente. Dentre os mencionados princípios, estão os da anterioridade; legalidade; irretroatividade; igualdade e capacidade contributiva e o do não confisco, os quais atuarão de forma insubstituível na consolidação desta

30  
barreira imaginária, e ainda que não figure como barreira, servirá como balizador, tanto para o Fisco, quanto para o Contribuinte.

Entendida a necessidade da Administração Pública de manter a máquina pública movimentando, bem como arcar com os custos de programas sociais e exercendo manutenções de cunho emergenciais, e observando a realidade Mundial acerca das crises econômicas provocadas por uma pandemia, incidência de guerras modificando a precificação dos insumos obtidos por meio de relações internacionais, o Estado esbarra em constantes déficits orçamentários. A soma de todos os problemas, como eventuais sonegações, pandemias, guerras e afins, provocam uma movimentação do fisco para intensificar a satisfação do crédito tributário e eventuais majorações de alíquotas.

Buscando consolidar essa certeza de recebimento dos créditos tributários, foi assegurado ao Crédito Tributário garantias, como a de toda a renda do sujeito passivo poderá responder para satisfação do crédito. Nesse sentido, podem figurar no polo passivo da lide, pessoas físicas, jurídicas, espólio e massa falida.

O surgimento do crédito tributário se dá na incidência no fato gerador, nascimento da obrigação tributária, análise da base de cálculo, parâmetros de alíquotas, para, assim, surgir o crédito tributário. Para que esse crédito possa ser exigível, faz-se necessário a formalização do procedimento através do lançamento fiscal, e, não existindo o seu pagamento, será produzida a Certidão de Dívida Ativa, que terá validade de título executivo extrajudicial.

A extinção do crédito tributário se dá através das seguintes situações, quais sejam pagamento compensação, transação, remissão, decadência, prescrição, conversão do depósito em renda, pagamento antecipado homologado, consignação em pagamento julgado procedente, decisão administrativa irreformável, decisão judicial transitada em julgado, dação em pagamento de bens imóveis. Nesse contexto, surgem situações pautadas na inexigibilidade do crédito tributário.

Exercendo o poder de fiscalizar e efetivar a inscrição em Dívida Ativa, a Administração Pública. Nesse sentido, valendo-se dos meios de atuação atribuídos a Fazenda Pública, estando o crédito devidamente constituído e transformado em título executivo, fazendo valer a característica de autotutela do Ente tributante, e ainda assim o contribuinte não efetive o pagamento, caberá ao Fisco, municiado da Certidão de Dívida Ativa, esta, gozará de Certeza e





Liquidez e servirá como instrumento indispensável para protocolar a Ação de Execução Fiscal, principal meio de socorro judicial do crédito tributário.

Findada a observação de que o Estado pune com rigor, valendo-se dos seus meios coercitivos como Protestos da Dívida, produção de certidões positivas, que servirão como

31

limitadores no acesso a créditos de cunho financeiro. Em paralelo a esse fator, nota-se ajuizamentos demasiados de Execuções Fiscais, em um número tão grande que, dotado do aparato atual do funcionalismo público, se torna inviável a certificação de dados fundamentais para constituição do crédito, ocasionando ajuizamentos de dívidas prescritas, quitadas, de homônimos, dentre outros fatores.

Criada a relação jurídico-tributária, observada a conduta da Fazenda Pública em juízo, podendo ser ela lícita e ocasionar danos ao patrimônio do particular e não ocasionar a incidência em responsabilização e a ilícita, que ocasionará danos injustos ao cofre do contribuinte. Dito isso, devem ser consideradas a conduta do agente público, o dano ilícito e o nexo de causalidade entre a conduta do agente e o referido dano.

A peculiaridade da conduta do agente público oferece elevadas consequências nas esferas cível, judicial e pessoal, posto que o agente, fazendo uso de suas atribuições quando essa ultrapassa a razoabilidade, são capazes de produzir danos irreversíveis ao patrimônio do contribuinte, além das restrições previstas em Lei. Nesse passo, o contribuinte poderá propor as ações discorridas no corpo deste texto, que servirão para confrontar a ilegalidade cometida pelo Ente tributante.

Dentre os vícios encontrados na Certidão de Dívida Ativa estão os sanáveis e os insanáveis, os quais serão determinantes para o prosseguimento ou não da Execução Fiscal. Frisa-se em específico os erros que não podem ser solucionados, que ocasionaram diversas incertezas quanto a constituição do crédito tributário e nesse sentido, cabe ao devedor apontar, em petição, o referido vício, o que desperta o entendimento doutrinário e jurisprudencial, de que a Execução Fiscal ajuizada de forma indevida ocasiona o reconhecimento de dano moral presumido.

Desta forma, para fazer frente às ilicitudes cometidas pela Administração Pública, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estipula limites através de princípios constitucionais. Deste modo, para servir de resposta às ilicitudes, figuram como balizadores os princípios do devido processo legal, legalidade e isonomia, proporcionalidade, previsibilidade, controle jurisdicional, prescrição e decadência e transparência.

Por fim, todas as respostas constitucionais giram em torno do seguimento dos princípios constitucionais, de modo que a soma dos princípios, norteiem a forma de atuação a ser seguidas pelo Estado, delimitando os seus limites na atuação da tributação. Nesse interim, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, também salvaguarda e norteia a forma de defesa inerentes ao contribuinte, funcionando como uma blindagem aos cofres dos contribuintes.

32

Além disso, a Constituição da República Federativa do Brasil tipificou as condutas que incidem na responsabilização do agente que acarrete danos ao integrante na relação jurídica. Sendo o agente público um potencial causador de danos, e este, estará vinculado ao Estado,

ainda que seja um particular a serviço público.  
Concluindo, o controle de constitucionalidade realizado pelos poderes competentes, incluindo a própria esfera administrativa, poderá fiscalizar, corrigir e adequar o fato a norma. Desta forma, configurando a imposição de limites através de princípios, asseguramento de garantias e a instituições de medidas com caráter sancionatório e reparatório, com a finalidade de proteger o patrimônio do sujeito de direitos.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, Nathália de Araújo Oliveira de Oliveira. 2019. 127f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2019. Disponível em:  
<https://www.repositorio.ufal.br/bitstream/riufal/6675/1/A%20defesa%20na%20execu%20a7%20a3o%20fiscal%20de%20cr%20a9dito%20tribut%20a1rio%20an%20a1lise%20da%20efici%20aancia%20da%20exce%20a7%20a3o%20de%20pr%20a9-executividade.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Marcus Vinicius Armani. A Fazenda Pública no sistema multiportas: perspectivas a partir do contencioso do Estado **de São Paulo**. 2020. 303f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2020. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-24032021-180648/publico/3130599_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

ALVES, Vinicius Jucá; PEROBA, Luiz Roberto; GREGORIN, Rafael (Org.). Direito Tributário no STF. São Paulo: Editora Edgard Blücher, 2022.

ARANHA, Flora Augusta Varela. A penalidade pecuniária no Direito Tributário Brasileiro. 2019. 170f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/33526/1/ARANHA%2C%20Flora%20Augusta%20Varela.%20A%20penalidade%20pecuni%20ria%20no%20direito%20tribut%20a1rio%20-%20TESE%20DE%20DOUTORADO%20ARQUIVO%20DEFINITIVO%2031.05.2021.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

BREYNER, Frederico Menezes. Abordagem tipológica ou conceitual das regras de competência tributária: estudo comparado entre Brasil e Alemanha. Revista Direito Tributário Atual, [s.l.], (47), p. 223-243. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1173>. Acesso em: 14 nov. 2023.

CALIENDO, Paulo Velloso. Limitações ao poder de tributar com finalidade extrafiscal. Disponível em: [https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes\\_Constitucionais\\_ao\\_poder\\_de\\_tributar\\_com\\_a\\_finalidade\\_extrafiscal.pdf](https://repositorio.pucrs.br/dspace/bitstream/10923/25495/2/Limitaes_Constitucionais_ao_poder_de_tributar_com_a_finalidade_extrafiscal.pdf). Acesso em: 26 nov. 2023.



CALIENDO, Paulo. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

CAMINHOTO, Rita Diniz. A livre iniciativa e a autonomia privada no Direito Tributário: elisão e evasão fiscais e planejamento tributário versus art. 116, parágrafo único do CTN. Revista de Direito Tributário e Financeiro, Belo Horizonte, v. 1, n. 2, p. 01-19, jul./dez. 2015. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/164/pdf>. Acesso em: 22 nov. 2023.

CARDOSO, Yuri Aurélio Nascimento Arantes. Transação tributária, uma realidade no Brasil. 2021. 124f. Dissertação (Mestrado Profissional em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2021. Disponível em:  
[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O\\_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO\\_MESTRAD\\_O%20EM%20DIREITO.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/3229/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O_%20YURI%20AURELIO%20NASCIMENTO%20ARANTES%20CARDOSO_MESTRAD_O%20EM%20DIREITO.pdf). Acesso em: 22 nov. 2023.

CARVALHO, Daniel Freire. Prescrição intercorrente e o responsável tributário. 2013. 211f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2013. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel\\_Freire\\_Carvalho\\_USP\\_Dissertacao\\_Mestrado\\_Jan2013.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08012014-084025/publico/Daniel_Freire_Carvalho_USP_Dissertacao_Mestrado_Jan2013.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

CAVALCANTE, Edil de Castro. Os direitos fundamentais do contribuinte e o poder de investigação da Administração Tributária. 2013. 42f. Projeto de Tese (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Porto, Porto, 2013. Disponível em:  
[https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub\\_geral.show\\_file?pi\\_doc\\_id=6603](https://sigarra.up.pt/fep/pt/pub_geral.show_file?pi_doc_id=6603). Acesso em: 19 nov. 2023.

CAVAZZANI, Ricardo. Tributação e segurança jurídica: o alicerce para a efetivação dos direitos fundamentais. 2015. 148f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Estadual do Norte do Paraná, Londrina, 2015. Disponível em: <https://uenp.edu.br/pos-direito-teses-dissertacoes-defendidas/direito-dissertacoes/6859-ricardo-duarte-cavazzani/file>. Acesso em: 20 nov. 2023.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. O controle de constitucionalidade das leis e o poder de tributar na Constituição de 1988. 4 ed. São Paulo: Grupo GEN, 2016.

DA ROCHA, Paulo Victor Vieira. Contribuições ao estudo dos direitos fundamentais em matéria tributária: restrições a direitos do contribuinte e proporcionalidade. 2014. 278f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2014. Disponível em:



[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR\\_Tese\\_INTEGRAL.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-132018/publico/PVVR_Tese_INTEGRAL.pdf). Acesso em: 27 nov. 2023.

DA SILVA, Isadora Nicoli. O reconhecimento da nulidade da Certidão de Dívida Ativa no curso da execução fiscal e a repropositura da ação com base em novo título. 2021. 96f. Monografia (Pós-Graduação em Direito) ? Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2021. Disponível em:  
34

[https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca\\_videoteca/monografia/Monografia\\_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf](https://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/biblioteca_videoteca/monografia/Monografia_pdf/2021/ISADORANICOLIDASILVA.pdf). Acesso em: 19 nov. 2023.

DE ANDRADA, Antônio Carlos Suppes Doorgal; ALVARENGA, Alex da Silva. O Direito Tributário como instrumento para redução da desigualdade social: entre as lições de Piketty e o dever fundamental de pagar impostos. Revista de Direito Tributário e Financeiro, Brasília, v. 3, n. 1, p. 19-34, jan./jun. 2017. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/2095/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DE GODOI, Mariana Seabra; DANDE, João Victor Araújo. Será mesmo o tributo uma restrição a direitos fundamentais? Revista Direito Tributário Atual, São Paulo, n. 50, a. 40, p. 305-324, 1º quad./2022. Disponível em:  
<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2152/1946>. Acesso em: 24 nov. 2023.

DE OLIVEIRA, Bruno Bastos; DE OLIVEIRA, Maria das Graças Macena Dias. A busca pela satisfação do crédito tributário: protesto de CDA e os impactos no setor privado. Revista de Direito Tributário e Financeiro, Goiânia, v. 5, n. 1, p. 61-82, jan./jun. 2019. Disponível em:  
<https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/5443/pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023.

DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. Efeitos das decisões no processo administrativo brasileiro. 2020. 218. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2020. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-30032021-163436/publico/7537804_Tese_Original.pdf). Acesso em: 21 nov. 2023.

DOS SANTOS, Bruno Maciel. A utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários. 2013. 154f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2013. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao\\_Bruno\\_Maciel\\_dos\\_Santos\\_integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-10092014-165223/publico/Dissertacao_Bruno_Maciel_dos_Santos_integral.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.

FERREIRA FILHO, Marcílio da Silva; DINIZ, Raimundo Nonato Pereira. Multas tributárias



inconstitucionais e o controle pelo Poder Judiciário. Revista Direito Tributário Atual, [s.l.], p. 331-346, 2017. Disponível em:  
<https://www.procuradoria.go.gov.br/files/ArtigosPRO/Marcilio/Artigo8.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. Arbitragem no Direito Tributário brasileiro: possibilidades e procedimentos. 2017. 385f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2017. Disponível em:  
[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLVa\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLVa_1.pdf). Acesso em: 15 nov. 2023.

GIANNETTI, Leonardo Varella. O dever fundamental de pagar tributos e suas possíveis consequências práticas. 2011. 297f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2011. Disponível em:

[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLV\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLV_1.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

MORAES, Allan. Competência tributária: instituição e arrecadação de tributos no regime federativo. 2014. 118f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em:  
<https://tede.pucsp.br/bitstream/handle/6569/1/Allan%20Moraes.pdf>. Acesso em: 18 nov. 2023.

MOREIRA, André Mendes. Não-cumulatividade tributária na Constituição e nas Leis (IPI, ICMS, PIS/COFINS, impostos e contribuições residuais). 2009. 496f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre\\_Mendes\\_Moreira\\_Integral.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-27012011-135439/publico/Andre_Mendes_Moreira_Integral.pdf). Acesso em: 16 nov. 2023.

OSAKI, Marcos Pereira. Imunidade tributária e pragmatismo. 2010. 416f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/5372/1/Marcos%20Pereira%20Osaki.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2023.

PASINATTO, Ana Paula. A arbitrabilidade da matéria tributária no Brasil frente ao exemplo vigente da arbitragem tributária em Portugal: a superação paradigmática do dogma da indisponibilidade do crédito tributário brasileiro. 2021. 243f. Dissertação (Mestrado



em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2021. Disponível em:  
[http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021\\_AnaPaulaPasinatto.pdf](http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/43394/1/2021_AnaPaulaPasinatto.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

PIMENTEL, Daniel Rafael. As decisões de recursos repetitivos em matéria tributária e seu impacto no controle de legalidade da dívida ativa tributária: uma análise do Pedido de Revisão de Dívida Inscrita ? PRDI. 2015. 230f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2015. Disponível em:  
<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/28992/Tese%20Versa%cc%83o%20Final%20Marc%cc%a7o%2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 18 nov. 2023.

PIZOLIO JR., Reinaldo. Competência tributária e conceitos constitucionais. 2005. 372f. Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2005. Disponível em:  
<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8367/1/Competencia%20Tributaria%20e%20Conceitos%20Constitucionais.pdf>. Acesso em: 19 nov. 2023.

PORTO, Edérson Garin. Responsabilidade civil da Administração Tributária e a possibilidade de condenação em dano moral. Revista Direito Tributário Atual, [s.l.], (35), p. 111-130, 36

jun./2017. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/184/1450>. Acesso em: 16 nov. 2023.

SABBAG, Eduardo. Direito Tributário Essencial. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

SARAIVA JUR. Vade Mecum Temático: direito tributário. 7 ed. São Paulo: Editora Saraiva Jur, 2023.

SCAPIN, Andreia Cristina. Responsabilidade do Estado por dano tributário. 2016. 480f. Tese (Doutorado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em:  
[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940\\_Tese\\_Original.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13112020-170102/publico/3113940_Tese_Original.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Agentes da administração tributária devem ressarcir danos ao contribuinte. Revista ConJur, 04 jun. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-jun-04/andreia-scapin-administracao-ressarcir-danos-contribuinte/>. Acesso em: 20 nov. 2023.

SCAPIN, Andreia. Responsabilidade do Estado por danos tributários no Direito italiano e no



brasileiro. Revista da Doutrina do TRF da 4ª Região, Porto Alegre, n. 78, jun./2017.

Disponível em:

[https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia\\_Scapin.html](https://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao078/Andreia_Scapin.html). Acesso em: 19 nov. 2023.

SCARPIN, Andreia. Estado deve indenizar danos tributários sofridos pelo contribuinte.

Revista ConJur, 17 abr. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-abr-17/andreia-scapin-uniao-indenizar-contribuinte-dano-tributario/#:~:text=A%20responsabilidade%20do%20Estado%20por,potencial%20destrutivo%20da%20imposi%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria%2C>.

Acesso em: 20 nov. 2023.

2023.

SILVA, Déborah Regina Said. As limitações ao poder de tributar e os direitos

fundamentais do contribuinte: análise a partir da classificação da norma jurídica segundo

Robert Alexy. 2016. 26f. Monografia (Especialização em Direito Constitucional) ? Faculdade

de Direito, Instituto de Direito Público, Brasília, 2016. Disponível em:

[https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo\\_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf](https://repositorio.idp.edu.br/bitstream/123456789/2174/1/Artigo_Deborah%20Regina%20Said%20Silva.pdf). Acesso em: 20 nov. 2023.

TAVARES, Rodrigo Silva. Responsabilidade civil do fiscal de tributos do Município de

Morrinhos/GO. Revista Caderno Virtual, Goiânia, v. 12, a. 4, jun./2017. Disponível em:

<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/cadernovirtual/article/view/5902/2383>. Acesso em: 23 nov. 2023.

VIDIGAL, Carlos Linek. Poder de tributar: seus efeitos sobre a concorrência. 2015. 185f.

Dissertação (Mestrado em Direito) ? Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de

Direito, **Universidade de São Paulo**, São Paulo, 2015. Disponível em:

[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder_de_tributar_versao_final_Carlos_Linek_Vidigal.pdf)

[162354/publico/Poder\\_de\\_tributar\\_versao\\_final\\_Carlos\\_Linek\\_Vidigal.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-16102015-162354/publico/Poder_de_tributar_versao_final_Carlos_Linek_Vidigal.pdf). Acesso em: 28 nov. 2023.

37

XAVIER, Ricardo. Direito Tributário. 1 ed. Belo Horizonte: Editora Letramento, 2023.