

INSTITUTO VALE DO CRICARÉ  
FACULDADE VALE DO CRICARÉ  
CURSO DE DIREITO

PEDRO HENRIQUE COSTA CARREIRO

A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E O INSTITUTO DA NOVAÇÃO.

SÃO MATEUS

2019

PEDRO HENRIQUE COSTA CARREIRO

## A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E O INSTITUTO DA NOVAÇÃO.

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito da Faculdade Vale do Cricaré, como requisito para obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientador Prof.

SÃO MATEUS

2019

PEDRO HENRIQUE COSTA CARREIRO

## A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E O INSTITUTO DA NOVAÇÃO.

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito da Faculdade Vale do Cricaré, como requisito para obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Aprovado em \_\_\_ de \_\_\_\_ de 2019

BANCA EXAMINADORA

---

PROF. ORIENTADOR: SAMUEL DAVI  
GARCIA MENDONÇA FACULDADE  
VALE DO CRICARÉ

---

PROF. XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX  
FACULDADE VALE DO CRICARÉ

---

.

PROF. XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX  
FACULDADE VALE DO CRICARÉ

SÃO MATEUS

2019

A Deus.

A Minha família que integra a minha  
essência.

## AGRADECIMENTOS

A Deus.

"Existem dois tipos de pessoas numa nação: aqueles que pagam seus impostos e aqueles que recebem e vivem dos impostos."

Thomas Paine (1737-1809)

## RESUMO

O presente Trabalho de Conclusão de Curso (TCC), pretende determinar que a relação jurídico-tributária decorre do poder de império do soberano para com seus súditos e que, no Caso do Estado Brasileiro, formado pela união indissolúvel do Estado e Municípios e do Distrito Federal, essa relação decorre da Constituição Federal, colocando o Estado como Soberano e o cidadão como súdito. Utilizando-se do método de pesquisa bibliográfica, relatar ser esta uma relação ex lege, logo sendo tratamento será na forma da lei. Nesse passo, compreender que o Estado se relaciona com o contribuinte no campo do direito público, do qual o direito tributário é ramo. A obrigação tributária, pode ser resumida no dever do contribuinte em recolher ao estado determinada prestação, que tem carga obrigacional. No direito privado, as questões relativas ao poder de um cidadão exigir de outro o cumprimento de determinada prestação são do direito civil, na parte do direitos das obrigações. Assim, tanto o direito tributário (direito público), quanto o direito civil (direito privado) têm em seu arcabouço legislativo o instituto das obrigações. Existindo a previsão legal de um direito prestacional, por óbvio haverá na lei as formas de extinção ou cumprimento dessas obrigações. Assim, pretende o presente investigar e determinar se o instituto da novação – próprio do direito civil, tem aplicação no direito tributário.

Palavras-chaves: Direito Público; Direito Privado; Tributário; Civil; Obrigações.

## ABSTRACT

The purpose of this Course Completion Work (TCC) is to make a selection of rules of propriety and to make an exercise of sobriety for its subjects and, in the case of the Brazilian State, formed by the indissoluble union of the State and Municipalities and the District. Federal, this relation derives from the Federal Constitution, placing the State as Sovereign and the citizen as subject. Using the method of bibliographic research, to report being an ex lege relation, soon will be a treatment in the form of the law. In this sense, to understand that the State is related to the contribution in the field of public law, than the tax law is branch. The tax liability, may be a non-effective obligation to contribution to the particular State benefit, which has a responsible burden. In private law, questions relating to the right to demand the fulfillment of obligations are exercised in civil law, in the part of the law of obligations. Thus, both tax law and civil law have in their legislative framework the institute of obligations. Existing legal provision for a right to benefit, for obvious a right as forms of extinction or making the obligations. It is intended, therefore, to investigate and determine if the institute of novation - proper of civil law, has application in the tax law.

Keywords: Public Law; Private right; Tributary; Civil; Obligations.



## LISTA DE SIGLAS

CR – Constituição da República

EC – Emenda Constitucional

C.C – Código Civil

CTN – Código Tributário Nacional

RESP – Recurso Especial

STJ – Superior Tribunal de Justiça

STF – Supremo Tribunal Federal

TCC - Trabalho de Conclusão de Curso

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>11</b>
<b>2. O PODER DE TRIBUTAR.....</b>	<b>12</b>
2.1. CONCEITO DE TRIBUTO.....	13
2.2. DAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS .....	14
<b>2.3.1. Capacidade Civil.....</b>	<b>16</b>
<b>2.3.2 . Capacidade Tributária.....</b>	<b>17</b>
<b>3. DIREITO OBRIGACIONAL OU DIREITO PESSOAL.....</b>	<b>19</b>
3.1. OBRIGAÇÕES NO DIREITO CIVIL.....	19
3.2 . OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA .....	20
<b>3.2.1. A Natureza Jurídica da Obrigação Tributária. ....</b>	<b>20</b>
<b>3.2.2. Categorias ou Classificação das Obrigações Tributárias. ....</b>	<b>21</b>
4.1. PAGAMENTO DIRETO COMO FORMA DE EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO. ...	23
4.2 . FORMAS INDIRETAS DE PAGAMENTO.....	24
4.3. A NOVAÇÃO.....	25
<b>4.3.1 – Conceito.....</b>	<b>26</b>
<b>4.3.2. Requisitos.....</b>	<b>26</b>
<b>4.3.3. Espécies de Novação.....</b>	<b>27</b>
<b>4.3.4. Efeitos. ....</b>	<b>28</b>
<b>5. EXTINÇÃO DAS OBRIGAÇÕES – NO DIREITO TRIBUTÁRIO.....</b>	<b>29</b>
5.1 MODALIDADES DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	30
<b>5.1.1. Modalidades Direta .....</b>	<b>30</b>
<b>5.1.2. Modalidades Indiretas.....</b>	<b>33</b>
<b>5.1.3. Modalidades de Extinção do Crédito Tributário - Processuais.....</b>	<b>36</b>
<b>6. O INSTITUTO DA NOVAÇÃO COMO FORMA DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ....</b>	<b>38</b>
<b>CONCLUSÃO .....</b>	<b>49</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>50</b>

## 1. INTRODUÇÃO

A partir da análise do poder de tributar, incluindo-se o conceito de tributo, sua espécie, bem do estudo da capacidade em seus enfoques civil e tributário, compreende-se que a relação jurídica tributária diverge em certos aspectos das relações civis, embora seus conceitos sejam próximos.

A investigação do tema obrigações é levada a efeito, com o fito de determinar quem são as partes envolvidas, ou seja, os sujeitos ativos e passivo, bem como se dão a formação e a extinção dessa relação pessoal, ou relação legal de acordo com o ramo direito estudo, ou seja, direito civil ou direito tributário – determinando-se em cada um dos ramos as formas de adimplemento das referidas obrigações.

Finalmente, tem-se os modos indiretos ou anômalos de extinção da obrigação no direito civil, dentre eles o instituto da novação que se pretende investigar a aplicação ao direito tributário.

## 2. O PODER DE TRIBUTAR

O Estado para a atingir suas finalidades no campo social na forma prevista na Constituição da República (CR), em seu artigo 6º, que prevê como direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, necessita de arrecadação, tendo em vista que somente pode intervir no campo econômico de forma residual, não podendo o Estado Brasileiro, praticar de forma direta a exploração de atividade econômica, na forma do art. 173 da CF, que diz que tal exploração só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou relevante interesse coletivo.

Ora, se o Estado não pode, via de regra, praticar atos próprios da exploração de atividade econômica, não lhe resta outra possibilidade a não ser de exigir o contrato social de seus cidadãos, espoliando-os de parte de seus bens, com o fito de alimentar a máquina do Estado.

Essa relação jurídica tributária existente entre o Estado, que necessita manter o seu pleno funcionamento e o contribuinte que financiam o custo do funcionamento do Estado, atualmente tem ares de legalidade, mas em sua origem o espólio representava o valor que o vencedor “cobrava” do vencido ao fim das guerras, não rara entre nações nos tempos pretéritos. Acerca do tema é singular o magistério de Hugo de Britto Machado (2007, 9.59)

No exercício de sua soberania, o Estado exige que os indivíduos lhe forneçam os recursos de que necessita. Institui o tributo. O poder de tributar nada mais é que um aspecto da soberania estatal, ou uma parcela desta. (...) é relação jurídica, embora o seu fundamento seja a soberania do Estado. Sua origem remota foi a imposição do vencedor sobre o vencido. Uma relação de escravidão, portanto.

Do exposto, se fixa desde logo a premissa que o Poder de Tributar é do soberano, no caso do Estado Brasileiro, enquanto federação, tem-se a divisão

horizontal desse poder soberano, distribuída entre os poderes da federação, quais sejam a União, os Estados e Municípios e o Distrito Federal.

Assim, a CR, em seu artigo 145 preconiza que os entes formadores da República Federativa do Brasil, poderão instituir Tributo, nestes termos “Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:”

## 2.1. CONCEITO DE TRIBUTO

Fato é que a CR cria para esses entes – União, Estados e Municípios e o Distrito Federal, a possibilidade de criarem tributos, utilizando para tanto o verbo instituir. Com efeito não cabe ao legislador apresentar definições ou conceitos por lei, contudo o conceito de tributo é extraído do artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN) - “Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Destacam-se do artigo acima, ao menos cinco locuções que precisam ser esmiuçadas para a plena compreensão do conceito em questão. Sendo elas:

Prestação pecuniária, segundo Rocha (2014) é aquela expressa em moeda, dinheiro. Não pode haver tributo que exija, por exemplo, a prestação em produtos, ou animais. A palavra pecúnia origina-se do latim e significa dinheiro. As prestações de serviços obrigatórios ao Estado, como o serviço militar e o serviço eleitoral, não são tributos, por não serem expressos em moeda. Do mesmo modo, afasta a instituição de tributos in natura ou in labore.

Compulsória, ou seja, o contribuinte é obrigado a pagar tributo, em virtude da relação de império que o Estado estabelece sobre a sociedade no exercício de sua soberania. Ocorrido o fato gerador, o sujeito tem o dever de pagar o tributo, independentemente de sua vontade. Por essa razão, por não depender da vontade do contribuinte, os civilmente incapazes também são obrigados ao pagamento de tributos. (ROCHA, 2014, p. 59)

Não constitui sanção de ato ilícito, o contribuinte, como próprio nome diz, contribui para que o Estado atinja suas finalidades, não sendo reconhecido o tributo como sanção, mas ato oriundo de relação jurídica tributária diversamente da multa de trânsito, por exemplo que tem natureza sancionatória.

Instituído em lei - tributo é obrigação “ex lege”. Para que seja exigido legitimamente, torna-se necessário que a lei o estabeleça com antecedência, na forma prevista no artigo 150, I da CR, para o qual “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

E, finalmente, A Atividade vinculada, que para Roberval Rocha (2014) é aquela exercida pela autoridade administrativa em observância estrita à lei, nesse sentido:

À autoridade administrativa não é dado decidir pela conveniência e pela oportunidade da exação fiscal, pois não possui apenas o poder, mas também o dever de exigir o tributo. Diferencia-se, pois, da atividade discricionária, por meio da qual o agente decide pela conveniência e pela oportunidade da realização do ato.

Com o conceito de tributo fixado, é de se observar que o mesmo é um gênero, do qual existem diversas espécies, as quais serão tratadas no próximo item deste capítulo.

## 2.2. DAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

Não pretende o presente TCC tratar de forma aprofundada e exauriente cada espécie tributária, posto que não é este o foco do tema do trabalho, contudo necessária uma breve incursão nas referidas espécies, para que o leitor consiga identifica-las, ao menos reconhecendo a existência das mesmas e suas classificações.

O CTN, em seu artigo 5º. Apresenta 3 espécies tributárias, como sendo impostos, taxas e contribuições de melhorias. Essa divisão é chamada pela doutrina teoria tripartida ou tricotômica. A CR em seu artigo 145, replica o art. 5º do CTN, afirmando que a União, os Estado e Municípios e o Distrito Federal poderão instituir

os seguintes tributos: impostos, taxas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição e contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

A CR nos artigos 148 e 149, contudo, acaba por criar duas novas figuras tributárias, como sendo os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais assim:

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Essas figuras tributárias deram na doutrina vazão a grande discussão acerca de qual seriam seus enquadramentos nas já existentes espécies tributárias, se as mesmas seriam impostos, taxas ou contribuições de melhorias.

A celeuma foi resolvida pelo STF ao decidir que na verdade essas figuras são novas espécies tributárias de per si, criando a teoria quinquipartida ou pentapartida, das espécies tributárias na forma do voto do relator da Ação Direta da Inconstitucionalidade (ADI) nº447, a seguir transcrito:

Os tributos, nas suas diversas espécies, compõem o Sistema Constitucional Tributário brasileiro, que a Constituição inscreve nos seus arts. 145 a 162. Tributo, sabemos todos, encontra definição no art. 3º do CTN, definição que se resume, em termos jurídicos, no constituir ele uma obrigação que a lei impõe às pessoas, de entrega de uma certa importância em dinheiro ao Estado. As obrigações são voluntárias ou legais. As primeiras decorrem da vontade das partes, assim, do contrato; as legais resultam da lei, por isso são denominadas obrigações *ex lege* e podem ser encontradas tanto no direito público quanto no direito privado. A obrigação tributária, obrigação *ex lege*, a mais importante do direito público, "nasce de um fato qualquer da vida concreta, que antes havia sido qualificado pela lei como apto a determinar o seu nascimento" (ATALIBA, Geraldo. *Hermenêutica e Sistema Constitucional Tributário. Diritto e pratica tributaria*, Padova, Cedam, v. L, 1979). As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato

gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são a) os impostos (CF, art. 145, I; arts. 153, 154, 155 e 156), b) as taxas (CF, art. 145, II), c) as contribuições, que são c.1) de melhoria (CF, art. 145, III), c.2) sociais (CF, art. 149), que, por sua vez, podem ser c.2.1) de seguridade social (CF, art. 195; CF, 195, § 4º) e c.2.2) salário educação (CF, art. 212, § 5º) e c.3) especiais: c.3.1) de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2) de interesse de categorias profissionais ou econômicas (CF, art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária, d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148). [ADI 447, rel. min. Octavio Gallotti, voto do min. Carlos Velloso, j. 5-6-1991, P, DJ de 5-3-1993.]

Assim, hodiernamente, são consideradas cinco as espécies tributárias, como sendo Impostos, Taxas, Contribuições de Melhorias, Empréstimos Compulsórios e Contribuições Especiais.

## 2.3. CAPACIDADE CIVIL E TRIBUTÁRIA

### 2.3.1. Capacidade Civil

A capacidade civil, segundo Luciano Figueiredo (2014) conceitua-se como a medida jurídica da personalidade, dividindo-se em: a) capacidade de direito ou de gozo e b) capacidade de fato, atividade ou exercício.

A capacidade de direito, na forma do Código Civil (CC) é uma capacidade genérica, que se adquire junto com a personalidade – nesse sentido é o art. 1º do CC “toda pessoa é capaz de direitos e deveres na ordem civil”

A capacidade de fato, é traduzida pela possibilidade de pessoalmente, praticar e exercer os atos da vida civil, segundo FIGUEREDO (2014,p. 122) :

Traduz um poder de autodeterminação e de discernimento, reunindo capacidades físicas e psíquicas de compreender as consequências de seus atos. É o discernimento, a capacidade de distinguir os lícitos dos ilícitos, direcionando sua vida de acordo com seus interesses.

Portanto, aqueles que não dotados de capacidade de fato são denominados de incapazes, a regra, portanto é a capacidade, dita plena, quando somadas as



capacidades de fato e de direito. O CC em seu artigo em seus artigos 3º e 4º trata da incapacidade plena e relativa, respectivamente assim: “Art. 3º São absolutamente incapazes de exercer pessoalmente os atos da vida civil os menores de 16 (dezesesseis) anos” e Art. 4º São incapazes, relativamente a certos atos ou à maneira de os exercer: I - os maiores de dezesseis e menores de dezoito anos; II - os ébrios habituais e os viciados em tóxico; IV - os pródigos e no parágrafo único reserva à legislação especial o regulamento da capacidade do índio.

### **2.3.2 . Capacidade Tributária**

A capacidade tributária, diversamente do ocorre com a capacidade, é observada em dois aspectos, quais sejam a capacidade ativa exercida pelo Estado Soberano de maneira genérica, incluídos nessa definição a União, os Estados e Municípios e o Distrito Federal. Muito comum a confusão entre capacidade e competência, contudo deve-se ter em mente que a competência tributária é dada pela CR em seus artigos ao prever que os entes federativos poderão instituir tributos, ou seja, eles têm competência para tanto. Já a capacidade deve ser entendida, em sua forma ativa pela definição legal de quem pode exigir o tributo criado pelo ente federativo. Assim, por exemplo se a União é competente para instituir as contribuições sociais, o Instituto Nacional da Seguridade Social (INSS) é quem detém a capacidade ativa para exigir, fiscalizar e cobrar esse tributo, in casu, qualquer das contribuições sociais, nesse sentido é que se posiciona o art. 7º do CTN:

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do [§ 3º do artigo 18 da Constituição](#).

A capacidade Tributária Passiva diz respeito a possibilidade de ser sujeito passivo, ou seja, quem pode figurar em uma relação jurídica tributária como detentor de dever perante a administração. A previsão do art. 126 do CTN é no sentido de que poderão ser sujeitos passivos, todas as pessoas físicas, independentemente de sua

idade e da capacidade e todas as pessoas jurídicas, independentemente de sua regular constituição.

Uma criança, um menor ou qualquer pessoa incapaz para gerir os atos da vida civil, podem ser sujeitos passivos. Assim como uma pessoa jurídica que não esteja regularmente constituída. Cita o dispositivo:

Art. 126. A capacidade tributária passiva independe:

I - da capacidade civil das pessoas naturais;

II - de achar-se a pessoa natural sujeita a medidas que importem privação ou limitação do exercício de atividades civis, comerciais ou profissionais, ou da administração direta de seus bens ou negócios;

III - de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional.

Assim, para o Estado realizado o fato gerador do tributo, independente da capacidade civil do agente o mesmo terá a capacidade tributária passiva, como por exemplo o herdeiro menor que será contribuinte do Imposto de Transmissão Cessão de Direitos (ITCD), apenas em virtude da ocorrência do fato gerador (morte do pai ou dos pais).

### 3. DIREITO OBRIGACIONAL OU DIREITO PESSOAL.

#### 3.1. OBRIGAÇÕES NO DIREITO CIVIL

De acordo com Washington Monteiro de Barros (2010) direito das obrigações "é a relação jurídica, de caráter transitório, estabelecida entre devedor e credor e cujo objeto consiste numa prestação pessoal econômica, positiva ou negativa, devida pelo primeiro ao segundo, garantindo-lhe o adimplemento através de seu patrimônio"

Assim, exsurge do conceito em tela a existência de uma relação pessoal estabelecida em duas pessoas ou sujeitos, quais sejam o credor e o devedor, observando-se também o objeto dessa obrigação que são as prestações, positivas – dar e fazer ou negativas – não fazer.

As obrigações de cujo objeto são as prestações positivas estão elencadas no CC nos artigos 233 a 249, como sendo as obrigações de dar coisa certa (art. 233), restituir coisa certa (art. 238) a obrigação de dar coisa incerta (art. 243) e finalmente, a obrigação de fazer tratada nos artigos 247 a 249 todos do CC.

A distinção entre a obrigação de dar e a de fazer, nem sempre é tarefa fácil, restando precisa a lição de Flávio Tartuce (2015), no ilustrativo exemplo que apresenta envolvendo o caso de uma obrigação cuja prestação é um quadro (obra de arte). Se o quadro já estiver pronto, trata-se de obrigação de dar. Se ainda não estiver pronto, será de fazer, afinal de contas: "o dar não é um fazer, pois caso contrário não haveria nunca a obrigação de dar"

Digno de nota a novidade trazida pelo Código Civil quanto à posituação da obrigação pecuniária. Em verdade, nada mais é senão uma obrigação de dar dinheiro, modalidade, portanto, de uma obrigação de dar coisa certa (FIGUEIREDO, 2014, P.79). Consistem na entrega, pelo devedor ao credor, de um determinado valor em dinheiro, havendo adimplemento obrigacional. Na forma dos arts. 315 e 947 do CC, sem precedentes na legislação anterior, as dívidas pecuniárias devem ser pagas em moeda corrente, no lugar do cumprimento, pelo valor nominal (princípio do nominalismo). Este valor é aquele fixado pelo Poder Público quando da emissão ou cunhagem da moeda, como adverte.

O registro da nota supra é importante, porquanto, como visto no início deste trabalho o tributo deve ser pago em pecúnia.

As obrigações ditas negativas, estão no CC nos artigos 250 e 251 – tratadas como obrigações de não fazer.

### 3.2 . OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Conforme trabalhado acima a obrigação no Direito Civil, mister que os conceitos acerca do direito obrigacional na seara tributária sejam de igual forma trabalhados. Enquanto no direito privado pode-se definir relação jurídica como um vínculo entre pessoas, sendo obrigação e crédito aspectos de uma mesma relação, no Direito Tributário, isso não corre. Segundo Roberval Rocha (2014), “ O CTN aoarta obrigação e crédito como momentos distintos da relação jurídico Tributária: A primeira decorre do fato gerador previsto em lei, o segundo com o lançamento que o preenche com a exigibilidade, transformando-o em crédito tributário”

#### 3.2.1. A Natureza Jurídica da Obrigação Tributária.

Por certo que toda a obrigação decorre da lei, posto que para a doutrina mesmo aquelas decorrentes de atos de vontade, têm assento, ainda que indireto nas leis – como o código civil por exemplo. As obrigações tributárias, são tidas como “ex leges” pois nascem independentemente da vontade ou até o do conhecimento do contribuinte.

Importante o escólio do Roberval Rocha, abaixo transcrito sobre a possibilidade da obrigação tributária nascer também da ocorrência ou da prática de um ato ilícito, nesse sentido:

“Todavia, há obrigações tributárias que derivam da prática de atos contrários ao direito. Nesse caso, que diz respeito a penalidades, o ilícito é elemento essencial na formação da obrigação.”

Exemplos clássicos:

a) No CTN, art. 208: "A certidão negativa expedida com dolo ou fraude, que contenha erro contra a Fazenda Pública, responsabiliza pessoalmente o funcionário que a expedir, pelo crédito tributário e juros de mora acrescidos";

b) Na Constituição, art. 182, § 4º: "É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que pro mova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de: [ ... ]

II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo".(Rocha Roberval, 2014, p. 210)

Fixadas premissas de que a natureza jurídica da obrigação tributária decorre da lei, ou por ato ilícito, e que independem da vontade ou do conhecimento do devedor, segue o estudo em razão das classificações da obrigação Tributária.

### **3.2.2. Categorias ou Classificação das Obrigações Tributárias.**

Segundo o Art. 113 do CTN "A obrigação tributária é principal ou acessória". Sendo que a primeira surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária (§1º), já, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem objeto as prestações, positivas ou negativas, nelas previstas no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos (§2º), ainda quanto à última, o próprio CTN prevê que pelo simples fato de sua inobservância a mesma (obrigação acessória) converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Destarte, tem-se que são duas as categorias ou classificações das obrigações tributárias: i) Obrigação Principal, que na prática é a obrigação de dar ou pagar dinheiro ao Estado em função do Tributo Devido e ii) Obrigação acessória que se reveste em um fazer, v.g. Emitir nota fiscal ou não fazer, v.g. Não circular com mercadoria desacompanhada do documento fiscal.

Nesse sentido:

O ente federado competente pode autuar o contribuinte pelo descumprimento de obrigação acessória consistente na exigência de nota fiscal para deslocamento de bens do ativo imobilizado e de bens de uso e consumo entre estabelecimentos da mesma instituição financeira, operação que, em tese, não caracteriza hipótese de incidência do ICMS (Súm. 166/STJ). A obrigação acessória é autônoma e pode ser instituída pelo ente legiferante no interesse da arrecadação ou da fiscalização tributária nos termos do § 2º do art. 113 do CTN, ainda que a obrigação principal não exista, obedecendo-se aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.(REsp 1116792, Recurso repetitivo)

Do excerto acima, extraí se que a teoria da gravitação jurídica, onde o acessório segue o principal, não se aplica às obrigações tributárias, posto que mesmo diante não incidência de imposto capaz de fazer nascer a obrigação principal, in casu o ICMS, subsiste a necessidade de documento fiscal hábil (Nota Fiscal) a acompanhar a movimentação dos ativos (mercadorias) entre os estabelecimentos da mesma empresa.

Tem se, portanto, a existência da obrigação principal de caráter patrimonial – pagar imposto e a acessória de caráter não patrimonial (fazer ou não fazer) emitir nota.

## 4 – DAS MODALIDADES DE EXTINÇÃO DAS OBRIGAÇÕES – NO DIREITO CIVIL.

### 4.1. PAGAMENTO DIRETO COMO FORMA DE EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO.

A doutrina assevera que a presunção jurídica, pautada pela boa fé, é a de que quem contrata, tem a intenção de adimplir. Tal intenção é balizadora da teoria do pagamento.

O Código Civil, em seu título III – Do Adimplemento e Extinção das obrigações, regula a partir do Capítulo I – Do Pagamento, nas seções de I a V, quem deve pagar, a quem se deve pagar, o objeto do pagamento e sua prova, o lugar do pagamento e o tempo do pagamento.

Essa estrutura normativa está entre os artigos 304 a 333 do código civil.

O pagamento, in latim “*solutio*”, implica na extinção da obrigação, neste sentido é enunciado da V Jornada do Conselho da Justiça Federal – CJF: “o pagamento repercute no plano da eficácia, e não no plano da validade, como preveem os artigos 308, 309 e 310 do Código Civil”.

Segundo Carlos Roberto Gonçalves (2012) as obrigações têm um ciclo vital, pois nascem de diversas fontes, vivem, desenvolvem-se por meio de suas várias modalidades (dar, fazer ou não fazer) e, finalmente morrem, sendo sua forma usual de extinção o pagamento ou adimplemento da prestação.

Quanto ao fim das obrigações, é de ser registrar que existem outros meios de extinção das mesmas que não o pagamento, conforme bem destacam LUCIANO E FREDERICO BARRETO (P. 113)

Pagamento aqui é expressão jurídica técnica, sinônima de adimplemento. Portanto, significa o cumprimento da prestação, que pode ser de dar, fazer ou não fazer. Logo, não se deve confundir a expressão usual do pagamento como transferência de valores.

Também é importante lembrar que as obrigações podem ser extintas sem pagamento. Exemplo disto é a confusão, a remissão e a compensação. Nestes três casos estaremos diante da extinção do vínculo obrigacional sem, contudo, ter qualquer pagamento efetivamente realizado. Alguns denominarão isto de meios anormais de extinção do vínculo obrigacional.

Acerca do tema, importante trazer a definição do que é pagamento, Segundo Gagliano (2012), o pagamento é uma das formas de extinção de uma obrigação, caracterizando-se pelo cumprimento voluntário desta pelo devedor, geralmente pela entrega de dinheiro ao credor.

O pagamento poderá ser realizado de forma direta pelo devedor ou *solvens* que é na forma do art. 304 usque 307 o sujeito ativo do pagamento ao credor ou *accipiens*, o qual na forma dos artigos 308 a 312 é o sujeito passivo do pagamento.

Conforme visto, o pagamento também poderá ser realizado de forma indireta, que será objeto do item a seguir.

#### 4.2 . FORMAS INDIRETAS DE PAGAMENTO.

Conforme alhures tratado, existem meios de extinção da obrigação que não o pagamento ou cumprimento da obrigação, estão previstos na legislação pátria, o código civil elenca oito hipóteses – Consignação em pagamento, imputação ao pagamento, pagamento com sub-rogação, dação em pagamento, novação, compensação, remissão e confusão.

Impende destacar que no regramento do código civil de 1916 havia ainda a previsão de que a transação e o compromisso, também denominado arbitragem eram tidos como hipóteses de pagamento indireto, “contudo no atual código os mesmos se apresentam como contratos típicos” (FIGUEIREDO, p. 141).

Conquanto não sejam todos os meios indiretos de pagamento o cerne do presente trabalho, optou-se por apresentar, em apertada síntese o conceito de cada uma das formas de cumprimento indireto da obrigação.

O pagamento em consignação é o meio indireto do devedor exonerasse do liame obrigacional, consistente no depósito em juízo (consignação judicial) ou em estabelecimento bancário (consignação extrajudicial) da coisa devida, nos casos e formas legais (CC, art. 334) . O depósito judicial é relativo a quantias ou coisas certas



ou incertas devidas, e o feito em estabelecimento bancário é atinente a quantias pecuniárias, sendo uma etapa prévia à ação consignatória.

A sub-rogação, deriva do termo em latim “subrogatio” que significava substituição de uma coisa por outra, ou de uma pessoa por outra, havendo na primeira a sub-rogação real e na segunda a sub-rogação pessoal. Para Maria Helena Diniz, (2012) “A sub-rogação pessoal vem a ser a substituição, nos direitos creditórios, daquele que solveu obrigação alheia ou emprestou a quantia necessária para o pagamento que satisfaz o credor”

A Imputação do pagamento é a operação pela qual o devedor (CC. art. 352) de dois ou mais débitos da mesma natureza a um só credor, o próprio credor (C.C.art. 353) em seu lugar ou a lei (CC, art. 355) indicam qual deles o pagamento extinguirá, por ser este insuficiente para solver a todos.

A Dação em pagamento vem a ser um acordo liberatório, feito entre credor e devedor, em que o credor consente na entrega de uma coisa diversa da avençada (CC, art. 356).

A Compensação é um meio especial de extinção de obrigações, até onde se equivalerem, entre pessoas que são, ao mesmo tempo, devedoras e credoras uma da outra.

A Confusão, no direito obrigacional, é a aglutinação, em uma única pessoa e relativamente à mesma relação jurídica, das qualidades de credor e devedor, por ato Inter vivos ou causa mortis, operando a extinção do crédito (CC, art. 381).

Remissão das dívidas é a “liberação graciosa do devedor pelo credor, que voluntariamente abre mão de seus direitos creditórios, com o escopo de extinguir a obrigação, mediante o consentimento expresso ou tácito do devedor, desde que não haja prejuízo a terceiro” (DINIZ, p. 361).

#### 4.3. A NOVAÇÃO.

Dentre os meios de extinção ou pagamento indiretos está o instituto da novação, que se insere no tema do presente Trabalho de Conclusão de Curso, azo em que se

fixa neste instituto sem adentrar ou mesmo se debruçar sobre os demais meios de pagamento indireto.

#### **4.3.1 – Conceito**

O Conceito de novação, conforme SILVIO RODRIGUES (2002), pode ser tido como “criação de um novo vínculo obrigacional entre os sujeitos, com o fim de extinguir um anterior”, esse conceito podendo ser compreendido como ato de vontade complexo de extinção-criação de uma nova obrigação.

Destarte, A novação produz duplo efeito, por se apresentar ora como força extintiva, porque faz desaparecer a antiga obrigação, ora como energia criadora, por criar uma nova relação obrigacional.

O Instituto da novação tem origem no direito Romano, que eram muito rígidos em relação ao cumprimento das obrigações, para os mesmos a obrigação entabulada era imutável, neste sentido:

No direito romano a obrigação era imutável. Como o progresso exigia a transmissão de créditos e débitos, o único meio foi operar a extinção da obrigação precedente por meio de uma nova relação obrigacional que a substituísse, surgindo, então, o instituto da novação, desde que a nova obrigação tivesse o mesmo conteúdo da anterior. Idêntico conteúdo, nova forma, eis em resumo a novação romana. (DINIZ, Maria Helena, p. 306 2012).

Com a necessidade de se extinguir a obrigação vigente com a criação de uma obrigação surgiram questionamentos acerca dos pressupostos dessa nova forma de cumprimento da obrigação, sendo que por construção doutrinária e jurisprudencial surgiram os requisitos, ou pressupostos, que serão tratados à frente.

#### **4.3.2. Requisitos**

A doutrina diverge acerca dos requisitos que compõem o instituto da novação, contudo, listou-se cinco dos mais importantes pressupostos, para dar supedâneo ao presente Trabalho, assim:

- a) Existência de uma obrigação anterior, que se extingue com a constituição de uma nova que substitui;
- b) Criação de uma obrigação nova, em substituição à anterior;
- c) Elemento Novo, sem esse pressuposto não se terá a novação, e dele que nasceu a definição do instituto;
- d) Intenção de novar (“animus novandi”) e finalmente;
- e) Capacidade e Legitimação das partes interessadas (DINIZ, Maria Helena, p. 306, 2012).

Com efeito, os pressupostos estabelecem uma espinha dorsal, que sustentam a análise se uma obrigação posterior constitui uma novação ou apenas resulta em obrigação diversa.

Observe-se a aplicação do pressuposto da intenção de novar, por exemplo, como leciona Silvio Rodrigues (2002) “.Se a intenção de novar não se revelar claramente, dever-se-á entender que as partes quiseram tão-somente confirmar o negócio feito anteriormente, sem alterá-lo”

Também nesse sentido o art. 361 do C.C. “ Não havendo ânimo de novar, expresso ou tácito mas inequívoco, a segunda obrigação confirma simplesmente a primeira”.

Assim, cada um dos pressupostos deve ser analisado quando da formação da nova obrigação, a fim de que se possa identificar o instituto da novação.

#### **4.3.3. Espécies de Novação.**

Conforme tratado alhures, a novação será objetiva ou real, quando se tratar da prestação, na forma do art. 360, I do C.C. “Dá-se a novação: I – quando o devedor contrai com o credor nova dívida para extinguir e substituir a anterior;”

Outra espécie de novação é a chamada novação subjetiva, que trata das partes, ou seja, do credor e do devedor, logo, a mesma poderá ser ativa ou passiva;

A novação ativa se dará na forma do inciso III do artigo 360 do C.C, nos seguintes termos “III – quando, em virtude de obrigação nova, outro credor é substituído ao antigo, ficando o devedor quite com este.

A novação subjetiva passiva, por sua vez se divide em duas situações, a primeira por delegação, a qual será feita com o consentimento do devedor originário, sendo por ele indicado terceiro para quitar o seu débito, na forma do inciso II do art. 360 do C.C. “II – quando novo devedor sucede ao antigo, ficando este quite com o devedor”; e a segunda por Expromissão, onde um terceiro, sem o assentimento do devedor assume seu débito, desde que o credor concorde. Essa última modalidade é tratada no CC. art. 362 - “A novação por substituição do devedor pode ser efetuada independentemente do consentimento deste”

#### **4.3.4. Efeitos.**

De maneira geral a novação produz dois efeitos, quais sejam ao mesmo tempo que extingue a obrigação anterior, tem por sua própria natureza, de criar a nova obrigação.

Nessa ação inicial de extinguir a obrigação primitiva, são identificados os seguintes diversos reflexos, tais como: Paralisação dos juros inerentes ao débito extinto. — Extinção de todas as garantias e acessórios, sempre que não houver estipulação em contrário (CC, art. 364). — Desaparecimento do estado de mora do devedor. — Subsistência de preferências e garantias do crédito novado na hipótese do CC, art. 365. — Perda, por parte do novo devedor, do benefício de todas as exceções resultantes da antiga obrigação. — Extinção das ações ligadas à obrigação anterior. — Desaparecimento de fiança, que garantia a obrigação extinta (CC, art. 366). — Insolvência do novo devedor correrá por conta e risco do credor (CC, art. 363).

Quanto a ação da força criadora, para Maria Helena Diniz (2012) “A nova obrigação é um débito criado ex novo, sem qualquer vinculação com o anterior senão a de uma força extintiva, não se operando a transfusio ou a translatio”.

## 5. EXTINÇÃO DAS OBRIGAÇÕES – NO DIREITO TRIBUTÁRIO.

O direito tributário tem seus próprios institutos, regramentos e princípios alguns encontram no direito civil proximidades capazes de em alguns instantes conduzir a ideia de que recebem o mesmo tratamento nos dois ramos do direito.

Tal situação de proximidade ocorre em relação as questões envolvendo obrigações. No direito civil existe o credor, o devedor e a prestação. No direito tributário também, onde o Credor é o Estado, o devedor o contribuinte e a prestação (no caso, na maioria das vezes a de pagar o tributo).

Ocorre que o próprio Código Tributário Nacional (CTN) em seus artigos 109 e 110, diz que: “Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários” e ainda “. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias. ”

Destarte, a obrigação tributária é tratada pelo legislador como “Crédito Tributário” e não como prestação, azo em que no presente Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) será utilizada essa expressão.

Impende destacar que quanto a interpretação da legislação tributária, ela será literal quando se tratar de suspensão ou exclusão do crédito tributário, ex ví do artigo 111, I do CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Feito esses registros acerca da forma da interpretação da legislação tributária em razão dos seus próprios institutos face aos do direito privado, no próximo item serão abordadas as modalidades de extinção do crédito tributário.

## 5.1 MODALIDADES DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 156, define as modalidades extintivas do crédito tributário.

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

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

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

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

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. ((Vide Lei nº 13.259, de 2016)

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

A doutrina, didaticamente tem agrupado os incisos e subdivido as modalidades em forma direta, indireta e processual de extinção do crédito tributário.

### 5.1.1. Modalidades Direta

Dentre as modalidades diretas estão o pagamento, a homologação do pagamento antecipado, a decadência e a prescrição.

Por certo, essa modalidade de forma direta de extinguir a obrigação será cuidada neste Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) de forma mais sintética, haja visto que o problema sugerido é acerca da novação, que no direito civil é modalidade indireta de extinção da obrigação.

Contudo, para que não seja tão raso o conteúdo, seguem os artigos, relativo a cada modalidade direta de extinção do crédito tributário.

O pagamento é tratado nos artigos 157 a 163 do CTN:

Art. 157. A imposição de penalidade não ilide o pagamento integral do crédito tributário.

Art. 158. O pagamento de um crédito não importa em presunção de pagamento:

I - quando parcial, das prestações em que se decompõe;

II - quando total, de outros créditos referentes ao mesmo ou a outros tributos.

Art. 159. Quando a legislação tributária não dispuser a respeito, o pagamento é efetuado na repartição competente do domicílio do sujeito passivo.

Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.

Parágrafo único. A legislação tributária pode conceder desconto pela antecipação do pagamento, nas condições que estabeleça.

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Art. 162. O pagamento é efetuado:

I - em moeda corrente, cheque ou vale postal;

II - nos casos previstos em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico.

§ 1º A legislação tributária pode determinar as garantias exigidas para o pagamento por cheque ou vale postal, desde que não o torne impossível ou mais oneroso que o pagamento em moeda corrente.

§ 2º O crédito pago por cheque somente se considera extinto com o resgate deste pelo sacado.

§ 3º O crédito pagável em estampilha considera-se extinto com a inutilização regular daquela, ressalvado o disposto no artigo 150.

§ 4º A perda ou destruição da estampilha, ou o erro no pagamento por esta modalidade, não dão direito a restituição, salvo nos casos expressamente previstos na legislação tributária, ou naquelas em que o erro seja imputável à autoridade administrativa.

§ 5º O pagamento em papel selado ou por processo mecânico equipara-se ao pagamento em estampilha.

Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:

I - em primeiro lugar, aos débitos por obrigação própria, e em segundo lugar aos decorrentes de responsabilidade tributária;

II - primeiramente, às contribuições de melhoria, depois às taxas e por fim aos impostos;

III - na ordem crescente dos prazos de prescrição;

IV - na ordem decrescente dos montantes.

A homologação do lançamento antecipado, é tratada no art. 150 e seus parágrafos 1º e 4º:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

...

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

Assim como a prescrição e a decadência são tratadas nos artigos 173 e 174 do CTN:



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

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

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

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

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedor;

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Por desnecessárias maiores digressões sobre a presente modalidade encerra-se esse tópico.

### **5.1.2. Modalidades Indiretas**

As modalidades indiretas, que são aquelas que efetivamente independe em sua grande maioria de efetivo desembolso em moeda, são as seguintes : Compensação, a transação, a remissão e a dação em pagamento em bens imóveis.

A compensação como instituto de direito privado, é regida pelo código civil em seus artigos 368 e 369, prevendo que se duas pessoas forem ao mesmo tempo credoras e devedoras uma da outra, as dívidas líquidas e vencidas entre elas se extinguem, até onde se compensarem. Segundo Roberval Rocha(2014) “ O CTN não se atém ao estipulado pelo Código Civil, sendo o crédito tributário compensável , seja ele vencido ou vincendo” , tal crédito somente não pode estar sendo discutido

judicialmente, podendo no entanto ser compensado com créditos de qualquer natureza que o sujeito passivo tenha em relação ao fisco, o tema é tratado no artigo 170 e seu parágrafo único e o art. 170 -A ambos do CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

O direito a compensação não é autoaplicável, dependendo de lei específica a determinar em qual caso será aplicado, assim o tributo recolhido a maior deverá ser objeto de pedido de restituição na forma do art. 165 do CTN :

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

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

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

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Quanto à transação, o CTN diferentemente do Código Civil, prevê apenas a transação terminativa, que termine o litígio, não admitindo a preventiva, nesse sentido o artigo 171 do CTN “A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito

tributário”. Já o código civil admite tanto a chamada transação preventiva quanto a terminativa, na forma dos artigos 840 e 841.

A remissão, no escólio do professor Roberval Rocha (2014) “É o perdão da dívida. Na linguagem técnica: a liberação graciosa de uma dívida pelo credor.” No direito privado, o remitido (perdoado) não é obrigado a aceitar a remissão. No direito público, contudo, pelo seu caráter vinculativo e isonômico, não se afigura possível tal negativa: a remissão é obrigatória para aqueles a quem a lei a concede. A mesma será concedida quando atendidos os requisitos do art. 172 do CTN:

Art. 172. A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo:

I - à situação econômica do sujeito passivo;

II - ao erro ou ignorância excusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato;

III - à diminuta importância do crédito tributário;

IV - a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso;

V - a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante.

Parágrafo único. O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

Conquanto CTN regule a aplicação da remissão, existem limitações de cunho material, tanto no texto da CR quanto na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que devem ser observadas ante a possibilidade de se conceder a remissão ao contribuinte.

A Constituição Federal em seu artigo 150, § 6º. Limita a concessão de qualquer remissão relativa a impostos, taxas ou contribuições só poderá ser concedida por lei específica, que regule exclusivamente a matéria ou o correspondente tributo ou contribuição. Já a LRF Impõe ao ente tributante uma série de medidas restritivas de caráter orçamentário e financeiro para concessão de tais benefícios:

Art. 14...

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos

ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Todavia, o mesmo artigo 14, no inciso primeiro do parágrafo 3º permite expressamente, a remissão de débitos cujos montantes sejam inferiores aos dos respectivos custos de cobrança.

Ainda, quanto a remissão de lembrar que a mesma comporta a anulação de sua concessão, na forma do artigo 172, parágrafo único, que afirma que o despacho que concede a isenção não gera direito adquirido.

A última das modalidades de extinção indireta do crédito tributário, que também demanda autorização legal. Sua previsão está no art. 156 do CTN, inciso XI “a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.” Essa modalidade, que atrela sua aceitação somente a bens imóveis, suscitou a discussão dentre os doutrinadores acerca de ser o rol do art. 156 fechado ou aberto, para Aliomar Baleeiro (2015) o rol é aberto, “posto que quem pode o mais, que é perdoar a própria dívida, pode o menos que é regular outros modos de extinção do crédito tributário, como por exemplo dação de bens móveis, ou como de caso de algumas prefeituras que aceitavam a dação de serviços.

### **5.1.3. Modalidades de Extinção do Crédito Tributário - Processuais**

Estas modalidades pressupõem a existência de um litígio, pois só ocorrem no bojo de um processo administrativo ou judicial. São Elas, a conversão de depósito em renda; a consignação em pagamento, a decisão administrativa irreformável e a decisão judicial passada em julgado.

A conversão de depósito em renda, tem lugar que o contribuinte suspende a exigibilidade do crédito tributário, na forma do artigo 151, II do CTN: Extinguem o crédito tributário - VI - a conversão de depósito em renda.

A Consignação em pagamento, é uma ação judicial, consubstanciada em um depósito efetuado por quem deseja pagar o Tributo, sua disciplina está no artigo 164 do CTN:

Art. 164. A importância de crédito tributário pode ser consignada judicialmente pelo sujeito passivo, nos casos:

I - de recusa de recebimento, ou subordinação deste ao pagamento de outro tributo ou de penalidade, ou ao cumprimento de obrigação acessória;

II - de subordinação do recebimento ao cumprimento de exigências administrativas sem fundamento legal;

III - de exigência, por mais de uma pessoa jurídica de direito público, de tributo idêntico sobre um mesmo fato gerador.

§ 1º A consignação só pode versar sobre o crédito que o consignante se propõe pagar.

§ 2º Julgada procedente a consignação, o pagamento se reputa efetuado e a importância consignada é convertida em renda; julgada improcedente a consignação no todo ou em parte, cobra-se o crédito acrescido de juros de mora, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

As duas últimas modalidades de extinção do crédito tributário processuais são a decisão administrativa irreformável, cuja definição se extrai do art. 156, IX “assim entendida a definitiva na orbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória e, a decisão judicial passada em julgado, ou seja, aquela na forma da CR (art. 5º XXXVI) nem mesmo a lei pode prejudicar.

## 6. O INSTITUTO DA NOVAÇÃO COMO FORMA DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Inicialmente, registre-se que o foco principal do presente trabalho é investigar se o instituto da novação que é um instituto do direito civil, se aplica nas relações jurídicas tributárias.

Tome-se como exemplo um contribuinte que tenha duas relações obrigacionais, uma de direito privado, outra de direito tributário. Imaginemos, que ele esteja em atraso com as duas. Na primeira, que é a relação privada, o credor lhe propõe um parcelamento com a incidência de valores diversos de juros e solicita também outras garantias, criando uma obrigação em relação à anterior e, inclusive registra esse desejo de novar tal dívida. Nesse caso, temos a extinção da relação obrigacional anteriormente existente e passam a vigor as regras dessa última obrigação.

Agora, imaginemos que em relação a obrigação tributária, também o fisco fizesse a proposta de parcelamento do débito, nos moldes previstos no art. 155-A do CTN “O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica.” e que essa “lei específica” exija juros diferenciados e novas garantias em relação a dívida pretérita, o questionamento é o regramento da novação será aplicada a essa nova obrigação ?

O CTN inclui o parcelamento não como forma de extinção, mas como forma de extinção, ex vi do artigo 156, VI :

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;(Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI – o parcelamento.

Na seara penal, com o advento da Lei 12.382, de 25 de fevereiro de 2011, os tribunais passaram a aplicar a extinção da punibilidade de crime tributário em cujo autor do fato tenha parcelado o débito fiscal que originou o ilícito, nesse sentido

Com isso, o deferimento do parcelamento de dívida tributária autoriza a assertiva de que, em face da elisão do dano, haverá a extinção da punibilidade, não por dispositivo expresso da lei penal, mas em razão da própria estrutura do tipo penal.

Afinal, no caso de parcelamento fiscal, há a novação da dívida, ou seja, ocorre a extinção e substituição da anterior ante a assunção de uma nova dívida (artigo 360, inciso I, do Código Civil).

Nesse sentido, a obrigação original se extingue, oportunidade em que nasce uma outra, nova, atual e exigível, com outros prazos de vencimentos, ainda que decorrente dos mesmos fatos geradores daquela dívida anterior extinta. Desta forma, deixa de subsistir a obrigação tributária caracterizadora, em tese, do crime tributário previsto na Lei Federal 8.137/90.

Mais que isso, com o parcelamento da dívida, o contribuinte pode, até mesmo, obter a competente Certidão Negativa de Débito Fiscal, a demonstrar, mais uma vez, que a novação, tal como conceituada no Código Civil, extingue a dívida anterior. (AVELAR, Leonardo Magalhães, 2011)

Destarte, para o campo do direito material, interpreta-se o parcelamento como novação, para poder extinguir a ação penal decorrente da infração a legislação tributária.

A doutrina, em sua grande maioria entende que a novação, pelo fato ser o referido instituto de origem privada onde as partes podem formar essa nova obrigação pela própria disposição da vontade e a obrigação tributária deve estar atrelada ao permissivo legal como ocorre por exemplo com a compensação e o parcelamento.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem entendimento firmado quando ao parcelamento feito em sede de execuções fiscais, que o mesmo não importa em novação, ante a ausência do requisito do “*animus novandi*”, destarte, cita-se o Resp. 1.526.804 - 2.a Turma - j. 21/5/2015 - julgado por Antônio Herman de Vasconcellos e Benjamin, abaixo transcrito:

STJ - REsp 1.526.804 - 2.a Turma - j. 21/5/2015 - julgado por Antônio Herman de Vasconcellos e

Benjamin - Área do Direito: Processual; Tributário

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. PARCELAMENTO DA DÍVIDA. EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. NOVAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Ementa Oficial:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. PARCELAMENTO DA DÍVIDA. EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. NOVAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

1. Trata-se, na origem, de Execução Fiscal proposta pela Fazenda Nacional contra a recorrida, que, posteriormente à execução, aderiu a programa de parcelamento e refinanciamento de débitos tributários. O presente executivo fiscal foi extinto com amparo no artigo 794, II, do Código de Processo Civil, assinalando o Tribunal de origem tratar-se de parcelamento de novação da dívida, o que desconstitui eventual penhora ou constrição judicial implementada nos autos.

2. Em termos gerais, a Lei 10.684/2003 prevê a possibilidade de parcelamento em até 180 prestações mensais e sucessivas dos débitos inscritos na Receita Federal ou na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, independente de apresentação de garantia ou de arrolamento de bens, mantidas aquelas decorrentes de outros parcelamentos ou de Execução Fiscal, sendo que a exclusão do sujeito passivo do parcelamento implica exigibilidade imediata da totalidade do crédito confessado e ainda não pago e automática execução da garantia prestada, quando existente, restabelecendo-se, em relação ao montante não pago, os acréscimos legais na forma da legislação aplicável à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

3. Para que ocorra a novação, é necessário que estejam previstos três requisitos, sendo dois objetivos e um subjetivo, quais sejam: a) obrigação anterior, b) nova obrigação substitutiva da anterior e c) animus novandi. Dessa forma, perfectibilizados os elementos caracterizadores da novação, substitui-se a dívida primitiva por nova, extinguindo-se os acessórios e garantias que porventura existam, salvo estipulação em contrário. Precedentes do STJ.

4. No que tange ao elemento subjetivo da novação, é indispensável a comprovação expressa do animus novandi, porquanto esta não se presume. Precedente: REsp 166.328/MG, Rel. Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, Quarta Turma, julgado em 18.3.1999, DJ 24.5.1999, p. 172

5. No caso concreto, além da não ocorrência do animus novandi, não há formação de nova obrigação substitutiva da anterior, já que a exclusão do sujeito passivo do parcelamento implica exigibilidade imediata da totalidade do crédito confessado e ainda não pago e automática execução da garantia prestada, se porventura existir, conforme inteligência dos artigos 11 e 12 da Lei 10.684/2003.



6. Assim, por força da legislação pertinente, a adesão ao programa de parcelamento não implica novação, tampouco extinção do processo executivo, mas tão somente sua suspensão, pois, nos moldes do artigo 151, I, do Código Tributário Nacional, o parcelamento consiste apenas na faculdade dada ao credor optante para suspender a exigibilidade do crédito tributário, de modo a adimpli-lo de forma segmentada. Nesse sentido: AGRMC 1519/SP, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 5.4.1999; Resp n.o 434.217/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 4.9.2002.

7. Como consectário lógico da não ocorrência da novação, quando do deferimento do pedido de parcelamento, tem-se a manutenção das garantias que o crédito tributário anteriormente possuía, permanecendo incólumes eventuais penhoras ou constrições judiciais implementadas nos autos da Execução Fiscal. É o que se infere do artigo 4o, V, da Lei 10.684/2003.

8. Recurso Especial provido.

21/05/2015

SEGUNDA TURMA

RECURSO ESPECIAL No 1.526.804 - CE (2015/0081769-0)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : RADIO FM DE ICARAI LTDA - EPP

ADVOGADOS : JOSÉ ERINALDO DANTAS FILHO JOAO CARLOS MINEIRO MOREIRA JUNIOR

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA Turma do Superior Tribunal de Justiça: "A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)." Os Srs. Ministros Og Fernandes, Mauro Campbell Marques (Presidente), Assusete Magalhães e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 21 de maio de 2015(data do julgamento).

MINISTRO HERMAN BENJAMIN

Relator

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator):

Trata-se de Recurso Especial (art. 105, III, "a", da CF) interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 5a Região cuja ementa é a seguinte:

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. NOVAÇÃO ENTRE AS PARTES. RENEGOCIAÇÃO DO DÉBITO. ART. 794, II, DO CPC. DESAPARECIMENTO DO DÉBITO ORIGINÁRIO INSCRITO NA CDA. EXTINÇÃO. PRECEDENTES DO COLENDO STJ.

1. A sentença extinguiu a execução fiscal, com base no art. 794, II, do CPC, em face da ocorrência de novação entre as partes.

2. O desiderato das execuções fiscal não é o reconhecimento de direitos, mas a satisfação destes. Apesar disso, os feitos executivos podem ser prolongar indefinidamente, de modo que têm que ser formalmente encerrados por meio de sentença de cunho terminativo.

3. In casu, o processo deve ser extinto, pois a própria exequente comprovou documentalmente a ocorrência de renegociação do débito. Tal circunstância decorre de uma transação entre exequente e executado, provocando a incidência do art. 794, II, do CPC.

4. Após a renegociação da dívida, há o perecimento do débito originário, o qual é substituído por novas obrigações futuras, e sendo estas vincendas, não há que se falar em mera suspensão do feito executivo, mesmo porque, após a transação, deu-se o desaparecimento do débito originário inscrito na CDA que instruiu a inicial.

5. Precedentes do Colendo STJ.6. Apelação não-provida. Os Embargos de Declaração não foram providos (fls. 138-143, e-STJ). A recorrente, nas razões do Recurso Especial, sustenta que ocorreu, violação dos artigos 151, 174, parágrafo único, IV, do Código Tributário Nacional; e 794, II, do Código de Processo Civil, sob o argumento de que: O parcelamento tributário não representa transação extintiva do feito executivo. Com o parcelamento, o feito executivo deve ser suspenso até o adimplemento de todas as parcelas ou a sua rescisão. Quando a execução será retomada, com o reinício da contagem do prazo prescricional.

Desta forma, a decisão que extingue a execução em razão do parcelamento é errada e afronta a lei.

Devendo ser reformada.

Contrarrazões apresentadas às fls. 152-157, e-STJ. É o relatório.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Os autos foram recebidos neste

Gabinete em 28.4.2015.

A irresignação merece prosperar.

Trata-se, na origem, de Execução Fiscal proposta pela Fazenda Nacional em face da recorrida, que, posteriormente à execução, aderiu a programa de parcelamento e refinanciamento de débitos tributários, razão pela qual a Fazenda Pública Nacional vinha solicitando a suspensão do feito por 90 ou 120 dias (fls. 70, 74, 79, 83, 87, 91, 98, e-STJ), e decorridos os prazos, rogava nova intimação, mediante remessa dos respectivos autos, a fim de observar a necessidade de dar prosseguimento à presente Execução Fiscal e requerer o que for de direito.

O juízo de primeiro grau, chamou o feito para julgamento e reconheceu que o pedido de parcelamento configura renegociação do débito mediante transação entre exequente e executado, tendo operado novação da dívida. Por conseguinte, julgou extinto o feito com amparo no artigo 794, II, do Código de Processo Civil, desconstituindo eventual penhora ou constrição judicial implementa.

O Tribunal Regional Federal da 5ª Região manteve a decisão de piso, pelos seus próprios fundamentos.

Preceitua o artigo 360 do Código Civil, litteris:

Código Civil Art. 360. Dá-se a novação:

I - quando o devedor contrai com o credor nova dívida para extinguir e substituir a anterior;

II - quando novo devedor sucede ao antigo, ficando este quite com o credor;

III - quando, em virtude de obrigação nova, outro credor é substituído ao antigo, ficando o devedor quite com este.

Segundo a doutrina de Flávio Tartuce, o instituto da novação pode ser definido como:

(...) forma de pagamento indireto em que ocorre a substituição de uma obrigação anterior por uma obrigação nova, diversa da primeira criada pelas partes. Seu principal efeito é a extinção da dívida primitiva, com todos os acessórios e garantias, sempre que não houver estipulação em contrário (art. 364 do CC). (Manual de direito civil: volume único / Flávio Tartuce. 5. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015.)

De outro giro, em matéria de direito tributário, tendo como base institutos de direito privado, é necessária análise do artigo 110 do Código Tributário Nacional, que assim preceitua:

Código Tributário Nacional

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

ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Compulsando os autos, afirma a Fazenda Nacional em um dos pedidos de suspensão da Execução Fiscal que "o Executado aderiu ao PARCELAMENTO ESPECIAL - PAES, instituído pela Lei no 10.684/03" (fl. 83, e-STJ)

Em termos gerais, a referida lei instituidora do parcelamento prevê a possibilidade de parcelamento em até 180 prestações mensais e sucessivas dos débitos inscritos na Receita Federal ou na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, independente de apresentação de garantia ou de arrolamento de bens, mantidas aquelas decorrentes de outros parcelamentos ou de Execução Fiscal, sendo que a exclusão do sujeito passivo do parcelamento implica exigibilidade imediata da totalidade do crédito confessado e ainda não pago e automática execução da garantia prestada, quando existente, restabelecendo-se, em relação ao montante não pago, os acréscimos legais na forma da legislação aplicável à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores (artigos 1o, 4o e 12 da Lei 10.684/2003).

In casu, o que está a se analisar é se o pedido de parcelamento aceito pelo Ente Público Fazendário implica novação ou suspensão do crédito tributário; o que nos leva a considerar também o que dispõem os artigos 111, I e 151, VI, do Código Tributário Nacional, verbis:

Código Tributário Nacional

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário; (...)

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

VI – o parcelamento.

Para que ocorra a novação é necessário que estejam previstos três requisitos, sendo dois objetivos e um subjetivo, quais sejam: a) obrigação anterior, b) nova obrigação substitutiva da anterior e c) animus novandi.

Dessa forma, perfectibilizados os elementos caracterizadores da novação, substitui-se a dívida primitiva por nova, extinguindo-se os acessórios e garantias que porventura existam, salvo estipulação em contrário.

Quanto aos requisitos essenciais da novação, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça perfilha o mesmo entendimento:

RECURSO ESPECIAL. (...) NOVAÇÃO. INTENÇÃO DE NOVAR. PREEXISTÊNCIA DE OBRIGAÇÃO.

CRIAÇÃO DE NOVA OBRIGAÇÃO. (...)

2. A novação constitui a assunção de nova dívida, tendo por consequência a extinção da anterior. Os requisitos essenciais à configuração da novação são:

a intenção de novar, a preexistência de obrigação e a criação de nova obrigação; podendo também ser reconhecida em razão da evidente incompatibilidade da nova obrigação com a anterior. (...)

9. Recurso especial da recorrente Vonpar provido para excluir a condenação quanto a verbas referentes a "fretes"; recurso especial da recorrente Bortolazzo não conhecido. (REsp 1297847/RS, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, QUARTA TURMA, julgado em 17/10/2013, DJe 28/10/2013)

No que tange ao elemento subjetivo da novação, é necessária comprovação expressa do animus novandi porquanto esta não se presume. Cito jurisprudência nesse sentido:

DIREITOS ECONÔMICO E PROCESSUAL CIVIL. SECURITIZAÇÃO. ALONGAMENTO DA DÍVIDA. NOVAÇÃO. NÃO PRESUNÇÃO. EXEGESE DO ART. 5º DA LEI 9.138/95. PROCESSO DE EXECUÇÃO. SUSPENSÃO. PRAZO CONVENCIONADO. PREQUESTIONAMENTO. INOCORRÊNCIA. RECURSO PROVIDO. (...)

II - A novação, que não se presume, para configurar-se, necessita da concorrência de três elementos, quais sejam, existência jurídica de uma obrigação - obligatio novanda; a constituição de nova obrigação - aliquid novi e o animus novandi.

III - Não se pode presumir, em face do art. 5º da Lei 9.138/95, que dispõe sobre alongamento de dívidas rurais, a ocorrência de novação. (...) (REsp 166.328/MG, Rel. Ministro SÁLVIO DE FIGUEIREDO TEIXEIRA, QUARTA TURMA, julgado em 18/03/1999, DJ 24/05/1999, p. 172)

Além do mais, no caso concreto, não há a formação de nova obrigação substitutiva da anterior, já que a exclusão do sujeito passivo do parcelamento implica exigibilidade imediata da totalidade do crédito confessado e ainda não pago e automática execução da garantia prestada, se porventura existir, conforme inteligência dos artigos 11 e 12 da Lei 10.684/2003:

Art. 11. Ao sujeito passivo que, optando por parcelamento a que se referem os arts. 1º e 5º, dele for excluído, será vedada a concessão de qualquer outra modalidade de parcelamento até 31 de dezembro de 2006.

Art. 12. A exclusão do sujeito passivo do parcelamento a que se refere esta Lei, inclusive a prevista no § 4º do art. 8º, independerá de notificação prévia e implicará exigibilidade imediata da totalidade do crédito confessado e ainda não pago e automática execução da garantia prestada, quando existente, restabelecendo-se, em relação ao montante não pago, os acréscimos legais na forma da legislação aplicável à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Assim, por força da legislação pertinente, a adesão ao programa de parcelamento de crédito tributário não implica novação, nem extinção do processo executivo, mas tão somente sua suspensão, pois, nos moldes do artigo 151, I, do Código Tributário Nacional, o parcelamento consiste apenas na faculdade dada ao credor optante para suspender a exigibilidade do crédito tributário, de modo a adimpli-lo de forma segmentada.

Cito precedentes nesse sentido:

"PROCESSUAL CIVIL - RECONHECIMENTO DA DÍVIDA - PARCELAMENTO - AUSÊNCIA DE CITAÇÃO - IRRELEVÂNCIA - NOVAÇÃO.

A confirmação da dívida e a realização de acordo de parcelamento supre a falta de citação para a oposição de embargos. O acordo de parcelamento não gera novação. Agravo improvido." (AGRMC 1519/SP, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 5/4/99)

PROCESSUAL CIVIL - EXECUÇÃO FISCAL - ADESÃO AO REFIS - EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO - IMPOSSIBILIDADE - NOVAÇÃO - AUSÊNCIA DE ANIMUS NOVANDI - PRESUNÇÃO - IMPOSSIBILIDADE.

1. Por força da legislação pertinente, a adesão ao denominado "Programa de Recuperação Fiscal - REFIS", não implica em extinção do processo executivo, mas tão-somente na sua suspensão. Tanto que na forma do art. 12 do Decreto 3.341/2000:

"Art. 12 - A adesão ao REFIS não implica desconstituição da penhora, arresto de bens ou outras garantias efetivadas nos autos de execução fiscal, que integrarão a garantia oferecida no âmbito do Programa. § 1o - A execução e qualquer dos seus atos, somente será suspensa após a homologação da opção pelo ingresso no REFIS, ressalvadas as disposições legais em sentido contrário."

2. Ademais, além da expressa previsão legal para a suspensão, e não extinção da exigibilidade do crédito tributário em função do ingresso no REFIS, a própria natureza do parcelamento enquanto modalidade de moratória constitui-se em causa de suspensão e não extinção da exigibilidade do crédito tributário.

3. Para que ocorra novação, é necessária a comprovação expressa do animus novandi, porquanto esta não se presume.

4. Precedente da Corte

5. Recurso parcialmente conhecido e, nessa parte, desprovido. "(Resp n.o 434217/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 4/9/2002).

Como reforço de argumentação, colacionamos o entendimento do tributarista Eduardo Sabbag ao conceituar o instituto do parcelamento previsto no artigo 151, VI, do Código Tributário Nacional: O parcelamento é procedimento

suspensivo do crédito, caracterizado pelo comportamento comissivo do contribuinte, que se predispõe a carrear recursos para o Fisco, mas não de uma vez, o que conduz tão somente à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, e não à sua extinção. Extinção seria se “pagamento” o fosse. (Manual de direito tributário / Eduardo Sabbag – 6. ed. – São Paulo: Saraiva, 2014)

Conforme podemos verificar, o parcelamento do crédito tributário não traz como efeito a sua extinção, mas tão somente a suspensão de sua exigibilidade, o que reforça os argumentos no sentido de que não se gera nova obrigação substitutiva da anterior.

Não obstante ao que se afirma, ressalto que a análise dos requisitos essenciais da novação, à luz dos fatos incontroversos, não implica revolvimento fático-probatório. Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 544 E 545 DO CPC. RECURSO ESPECIAL. CONTRATO FIRMADO ENTRE PARTICULAR E A COMPANHIA PAULISTA DE ATIVOS, EM QUE SÃO REALIZADOS AJUSTES ACERCA DE DÉBITOS DO ENTE ESTATAL. LEI ESTADUAL N.º 9.361, DE 5/7/1996 NOVAÇÃO. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

1. A caracterização da novação, à luz de fatos incontroversos, não implica revolvimento fático-probatório, interdito pela Súmula 7 do STJ. (...)

4. Outrossim, a questão posta para a análise do Poder Judiciário é se a adesão implicava ou não novação de débitos, com a renúncia tácita de créditos, sendo certo que parte dos julgados do

Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo entendeu que não restou configurada novação, e outros arestos concluíram que houve novação.

5. Agravo regimental provido, para determinar a subida do recurso especial e sua inclusão em pauta, divergindo-se do E. Relator. (AgRg no Ag 1131114/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, Rel. p/ Acórdão Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/09/2009, DJe 16/10/2009)

Por fim, como consectário lógico da não ocorrência da novação quando do deferimento do pedido de parcelamento, tem-se a manutenção das garantias que o crédito tributário anteriormente possuía, permanecendo incólumes eventuais penhoras ou constrições judiciais implementadas nos autos da Execução Fiscal. É o que se infere do artigo 4º, V, da Lei 10.684/2003, verbis: Art. 4º O parcelamento a que se refere o art. 1º:

(...)

V – independerá de apresentação de garantia ou de arrolamento de bens, mantidas aquelas decorrentes de débitos transferidos de outras modalidades de parcelamento ou de execução fiscal. (grifei)

Diante do exposto, nos termos do art. 557, § 1o-A, do CPC, dou provimento ao Recurso Especial.

É como voto.

Destarte, como alhures afirmado, o STJ não reconhece o parcelamento em execução fiscal como modalidade de extinção do crédito tributário, pela ausência do requisito do “animus novandi”, fixando a premissa que o parcelamento apenas suspende a exigibilidade do crédito tributário que somente será extinto com a quitação plena do parcelamento.



## CONCLUSÃO

O presente TCC elegeu como foco de estudo o instituto da novação, que no direito civil é uma das formas indiretas de cumprimento da obrigação, buscando determinar através da pesquisa o seu alcance e aplicação na seara tributária.

Do estudo das modalidades de cumprimento da obrigação, tanto privadas quanto as de direito público, in casu, a obrigação tributária, observou-se que algumas das modalidades eram ditas diretas, outras indiretas e por fim as processuais.

Com efeito, o questionamento proposto ao longo do trabalho era se o instituto da novação se prestava a extinguir a obrigação ou o crédito tributário. Foram verificadas duas hipóteses, uma na seara penal e outra na seara executiva, sendo que para a primeira o parcelamento do débito implica novação com força de extinguir a punibilidade nos ilícitos tributários aqui tratados e a segundo que em se tratando de execuções fiscais, o parcelamento não possui o condão de extinguir o crédito tributário e via de consequência a obrigação tributária, pela falta do , pela ausência do requisito do “animus novandi”, fixando a premissa que o parcelamento apenas suspende a exigibilidade do crédito tributário que somente será extinto com a quitação plena do parcelamento.

Portanto, por todo o exposto, com base na Jurisprudência pacífica do STJ, é de se concluir que a novação efetivada na forma de parcelamento não excluí o crédito de tributário, logo não é forma de extinção da obrigação, ainda que tenha força na esfera penal de extinguir a punibilidade nos casos aqui já tratados.

## REFERÊNCIAS

AVELAR, Leonardo Magalhães – **Punibilidade do Devedor, ao Estado interessa, antes, arrecadar tributo.** - Revista Consultor Jurídico : publicado em 22 de abril de 2011, 7h54, disponível em <https://www.conjur.com.br/2011-abr-22/estado-interesse-receber-tributo-punir-devedor> , acesso em 10/10/20179.

BRASIL, Constituição Federal da República Federativa do Brasil, disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm), acessado em 03/05/2019

\_\_\_\_\_, Código Civil, **LEI N o 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002** - disponível em : [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm) . Acesso em 10/10/2019.

\_\_\_\_\_, Código Tributário Nacional – Lei 5.172 – disponível em : [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm) . Acesso em 10/10/2019

\_\_\_\_\_, Lei nº 12.382 de 25 de fevereiro de 2011 – disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Ato2011-2014/2011/Lei/L12382.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2011-2014/2011/Lei/L12382.htm). Acesso em 10/10/2019

DE BARROS, Washington Monteiro - **Curso de Direito Civil - Obrigações. I Parte.** 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

DINIZ, Maria Helena – Curso de Direito Civil Brasileiro – v 2. Teoria Geral das Obrigações. 22ª. ed. São Paulo : Saraiva.

GAGLIANO, Pablo Stolze. **Novo Curso de Direito Civil: Obrigações. 6ª.ed.** São Paulo: Saraiva. 2006.

GONÇALVES, Carlos Roberto, **Direito Civil Brasileiro - Teoria Geral das Obrigações**, Vol. 2. São Paulo: Saraiva. 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** São Paulo: Malheiros, 28ª ed., 2007, p. 56

MASSON, Nathalia. **Manual de Direito Constitucional. 3 ed. Revisada**, ampliada e atualizada. São Paulo – Jvspodvm. 2015

TARTUCE, Flávio - **Direito Civil. 4.** ed. São Paulo: Método. 200ROCHA, Roberval, coleção Sinopses para concurso público – Direito Tributário. – São Paulo:Jvs Podivm 2014 – 1ª ed.