



Uma discussão sobre os aspectos relevantes do crédito tributário

Adriano Augusto de Souza (UTFPR-Curitiba) souzao009@gmail.com

Resumo:

Esta pesquisa tem como finalidade principal apresentar uma discussão dos principais aspectos relevantes que abrangem todo o processo de criação da figura do crédito tributário. Assim tem como objetivo principal demonstrar e discutir as principais características relevantes que regem o crédito tributário, desde o início até o fim do seu processo em todas as suas esferas administrativas, demonstrando todas as suas características, particularidades, o sujeito passivo, sujeito ativo, a obrigação tributária, o fato gerador dos tributos, imunidades e a sua importância dentro do cenário econômico, como um importante meio regulador da economia na arrecadação aos cofres públicos, assim como na influência no Produto Interno Bruto (PIB) e na inflação de um país. A pesquisa também permitiu analisar de que forma a autoridade tributária administra a figura do crédito tributário, no devido funcionamento do processo administrativo e tributário perante a Fazenda Pública. Conclui-se que os créditos tributários exercem um papel fundamental no orçamento público dos governos, funcionando como principal ferramenta de gestão e de execução orçamentária dos entes políticos, assim como é um tema alvo de constantes mudanças pela legislação tributária em cada momento.

Palavras chave: crédito, aspectos, arrecadação, cofres, gestão

A discussion of the relevant aspects of tax credit

Abstract

This research has as main purpose to present a discussion of the main relevant aspects covering the entire process of creating the tax credit figure. Thus aims to demonstrate and discuss the main features relevant governing the tax credit, from the beginning to the end of your process in all its administrative levels, demonstrating all its features, particularities, the taxpayer, active subject, the tax liability, the taxable event of taxes, immunities and its importance in the economic scenario, as a means important regulator of the economy in the collection to the public coffers, as well as influence on the Gross Domestic Product (GDP) and inflation of a country. The survey also allowed us to analyze how the tax authority administers the figure of tax credits in the proper functioning of the administrative and tax proceedings before the Public Treasury. It concludes that the tax credits play a key role in the public budget of governments, working as the main tool of management and budget execution of political entities, as well as a theme target mutations constant by tax legislation at all times.

Key-words: credit, aspects, storage, safes, management.

1 Introdução

O presente trabalho tem como tema a discussão dos principais aspectos relevantes do crédito tributário, principalmente na desmitificação de todo o processo que ocorre na apuração do crédito tributário, desde a realização do fato gerador, a obrigação principal, a obrigação acessória até chegar às garantias e os privilégios desta ferramenta, conforme os tributos elencados da Constituição Federal e propriamente no Código Tributário Nacional, que correspondem na efetiva arrecadação aos cofres públicos.

Dentro desta consideração, levantaram-se questões e anseios na construção da pesquisa, no qual convém destacar:

- a) O que é crédito tributário, como funciona, quais as modalidades que existem?
- b) Existe algum benefício concedido pela legislação tributária? Há possibilidade de isenções, imunidades ou até mesmo anistias?
- c) Quais as garantias e privilégios abrangidos pelos créditos tributários nas esferas comercial, trabalhista e tributária e nas esferas de cada governo, qual sua contribuição para a sociedade e o papel do fisco?

Fato que mediante questões acima, por não haver muitas pesquisas deste tema na área acadêmica, deu-se a devida importância para a elaboração da pesquisa em questão, fato que não só isso serviu também, para aprimorar e esclarecer os pontos de dúvidas e na obtenção de conhecimentos pessoais e profissionais necessários ao pesquisador na sua vida profissional e acadêmica, fato que até então estavam obscuros sem a elaboração da mesma.

O tema da pesquisa por si só, é instigante e motivador, visto que a legislação tributária muda a cada dia, afeta diretamente os tributos, assim como na figura de novos dispositivos que se atrelam aos créditos tributários, na relação jurídica e tributária entre os entes.

Diante deste contexto, o objetivo principal deste estudo é demonstrar e discutir as principais características e aspectos relevantes que regem e fazem nascer à figura dos créditos tributários, desde o seu início até o fim de todo o processo da relação jurídica e tributária, demonstrando os conceitos, as modalidades, as garantias, os privilégios para a Fazenda Pública e seus contribuintes.

2 Procedimentos Metodológicos

Com o foco de atender o problema desta pesquisa, a mesma se classifica como pesquisa qualitativa. Os instrumentos utilizados para a formatação deste trabalho foi à pesquisa bibliográfica, realizada em análise de materiais publicados em livros de autores renomados na área, teses e dissertações dos programas de pós-graduação de mestrado e doutorado de renomadas universidades, assim como sites específicos da internet de artigos científicos na área.

Ainda, de acordo com Gil (2008), que “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, que é constituído principalmente de livros e artigos científicos, contudo as fontes bibliográficas são constituídas de vários gêneros”. O principal aspecto desse tipo de pesquisa, é que permite ao investigador uma cobertura ampla dos fenômenos a cerca do assunto estudado.

3 O crédito tributário e seus conceitos

O crédito tributário está presente em todas as relações do fato gerador da obrigação tributária de todos os tributos presentes no Sistema Tributário Nacional, conforme a Constituição Federal determina.

Sabbag (2013, p. 771, grifo do autor) discorre que “Seu nascimento ocorre com o lançamento

tributário (art.142 do CTN), o que nos permite defini-lo como uma *obrigação tributária “lançada”* ou, com maior rigor terminológico, *obrigação tributária em estado ativo”*.

Assim, percebe que o crédito tributário nasce com o devido lançamento tributário, ou seja, o lançamento dá caráter de exigibilidade a toda obrigação tributária, relacionando o fato gerador, assim como o sujeito ativo, sujeito passivo e a autoridade administrativa responsável pela constituição do crédito tributário na sua esfera de competência.

Para que se formalize o devido crédito tributário, faz presente a figura do lançamento, no qual Sabbag (2013, p.772, grifo do autor) define:

Art.142 – Compete *privativamente* à autoridade administrativa *constituir o crédito tributário* pelo lançamento, assim entendido o *procedimento administrativo* tendente a *verificar a ocorrência do fato gerador* da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Desta forma, fica evidente que a obrigação tributária gera o crédito tributário pelo devido lançamento, no qual compete à autoridade administrativa verificar todos os aspectos qualitativos e quantitativos do fato gerador do tributo, devendo tomar medidas e aplicação de sanções e penalidades aos pares presentes na relação tributária.

3.1 As modalidades de lançamento do crédito tributário

Na seara do Direito Tributário, no que tange ao fato gerador da obrigação tributária, temos várias espécies de tributos que compõem o Sistema Tributário Nacional, tais como: **impostos, taxas, contribuições especiais, contribuição de melhoria e empréstimos compulsórios** (BRASIL, 1966).

Cada qual possui sua modalidade específica de lançamento diferenciado do outro, conforme tipo do fato gerador, a competência de quem institui o tributo, assim como a devida formação do crédito tributário.

Assim, Rocha (2011, p. 192, grifo do autor) menciona as seguintes modalidades de lançamento do crédito tributário, que:

O CTN alinha três modalidades de lançamento:

(i) *de ofício (ou ex officio ou, ainda, direto);*

(ii) *por declaração (ou misto); e;*

(iii) *por homologação (ou autolancamento).*

Destarte, que o lançamento do crédito tributário ocorre por ofício, por declaração e homologação, cada um deste tipo de lançamento se refere ao fato gerador diferenciado de cada tributo, de acordo com a devida competência tributária, dada as entidades políticas administrativas, tais como a União, Distrito Federal, Estados e Municípios.

De acordo com o Portal da Classe Contábil (2013) define lançamento de ofício aquele que “é efetuado sem qualquer participação ou intervenção do contribuinte”.

Ou seja, o lançamento de ofício ou direto, é aquele que realizado diretamente pela Administração sem qualquer ou nenhuma participação do sujeito passivo (contribuinte ou responsá-

vel), referente ao fato gerador da obrigação tributária, o Fisco promove o lançamento sem que o sujeito passivo colabore previamente na liberação das informações, visto que a mesma detém a posse das informações, promove o devido lançamento, notifica o contribuinte e dá-se o pagamento, finalizando o ciclo. O exemplo desta espécie de lançamento é o IPTU (Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbano) recolhido pelas Prefeituras Municipais.

Assim, o outro tipo de lançamento do crédito tributário, o lançamento por declaração possui um conceito diferente no qual Carvalho (2013, p.29-30) diz que:

Por sua vez, no lançamento por declaração, previsto no art. 147 do Código Tributário Nacional, Fisco e Contribuinte colaboram, visando os resultados finais do lançamento. Em realidade, o denominado lançamento por declaração, de fato, poderia ser considerado como um lançamento de ofício precedido da apresentação – pelos contribuintes ao Fisco – das informações necessárias para viabilização da constituição do crédito tributário. A nosso ver, portanto, o lançamento por declaração poderia ser tratado como um mero lançamento de ofício, que pressuporia a realização deveres instrumentais do contribuinte.

Diante do contexto acima, fica claro que o lançamento por declaração é aquele que é efetuado diretamente pela Administração Tributária, levando em conta as informações que são fornecidas previamente pelo sujeito passivo ou terceiro da obrigação tributária, mediante imposição da legislação tributária para entrega da declaração, para fins de cálculo do imposto, para posterior homologação e pagamento.

O exemplo prático deste lançamento é o ITBI (Imposto sobre Transmissão de Bens InterVivos) e ITCMD (Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doações), em que o contribuinte oferece os elementos necessários para os Estados e Municípios para a base de cálculo, para posteriormente homologação, e o contribuinte efetue o pagamento do tributo.

Temos a presença do lançamento por homologação, no qual Tognetti (2009, p. 177) afirma que:

Ainda que se possa reduzir o lançamento por homologação à produção pelo próprio contribuinte da norma que constitui o crédito tributário, temos por previsão expressa do CTN que tal modalidade apenas se aplica na hipótese em que o contribuinte antecipou o pagamento do tributo.

Assim, pode-se perceber, que o lançamento por homologação é o que necessita de maior participação do sujeito passivo (contribuinte ou terceiro), eis que a legislação tributária impõe o dever de apurar e recolher o valor devido do tributo, antes do lançamento, mesmo de ocorrer qualquer medida administrativa por parte da autoridade tributária.

Um exemplo simples deste tipo de lançamento, Rocha (2011, p. 195) menciona:

Exemplos típicos de tributos submetidos a essa modalidade são o ICMS e IPI, onde o comerciante ou industrial, à medida que realizam suas operações, também promovem o recolhimento do tributo e ficam à espera de que a autoridade fiscal, a posteriori, verifique a regularidade de seu proceder e homologue.

É interessante, que dentre todas as formas de lançamento do crédito tributário, há uma nítida

mudança da atual Administração Pública a adotarem para a maioria dos tributos a forma de lançamento do crédito tributário por homologação, visto que há rápida conversão em dinheiro para os cofres públicos. Rocha (2011, p. 195) faz uma análise deste panorama de forma bastante simples, que:

Na verdade, nas últimas décadas, percebe-se uma nítida migração dos tributos para a essa forma de lançamento. As legislações (federal, estaduais e municipais), progressivamente, têm determinado para seus tributos o lançamento por homologação. Tal opção explica-se por uma evidente vantagem que tal mecanismo proporciona: a entrada de receita nos cofres públicos sem que a Administração tenha que previamente se movimentar. Na esfera federal, por exemplo, todos os impostos, atualmente, já se submetem ao lançamento por homologação. É útil que se note que, à época da edição do CTN (1966), o lançamento por homologação não era a regra, mas sim a exceção, situação que, ao longo do tempo, se inverteu.

Diante da citação acima, percebe-se que a nossa atual legislação tributária está se alterando a cada dia, começa a valer no poder de autocontrole que o sujeito ativo exerce sobre do fato gerador dos tributos dentro de sua esfera de competência, dada conforme a Constituição Federal, assim como presente no Código Tributário Nacional.

3.2 As modalidades de suspensão do crédito tributário

Dentre a abrangência do crédito tributário, na seara do Direito Tributário, encontramos a suspensão do crédito tributário, no qual Soares (2008, p. 58) nos conceitua da seguinte forma:

A principal característica da suspensão do crédito tributário é a de ser ela transitória ou temporária. A suspensão pode ocorrer sob duas hipóteses: por impedimento legalmente previsto na legislação tributária, estabelecida pelo próprio poder público, que, assim, concede a chamada moratória, ou porque o sujeito passivo discute a validade total ou parcial da cobrança do crédito tributário judicialmente.

Pelo conceito exposto pelo autor, percebe-se que a suspensão do crédito tributário parte essencialmente com um dispositivo previsto na legislação tributária, no qual a contribuinte pode-se valer da abrangência da validação parcial ou completo da cobrança do crédito tributário com vistas via judicial.

Dentre as várias modalidades de suspensão do crédito tributário, elencadas conforme o Código Tributário Nacional são: **moratória, parcelamento, reclamações e recursos administrativos, depósito do montante integral, medida liminar em mandado de segurança, medida liminar em qualquer ação e tutela antecipada**, mas Soares (2008, p.59) lista mais exemplos de suspensão do crédito tributário, no qual “Outras modalidades de suspensão do crédito tributário são por concessão de liminar em mandato de segurança e também por concessão de liminar ou tutela antecipada em outras ações”.

Percebe-se que há um grande rol taxativo de cada modalidade e nas suas implicações na vida da sociedade e principalmente dentro das peças orçamentárias do Município, Estado ou União.

3.3 A extinção do crédito tributário

A extinção do crédito tributário é uma importante classificação da obrigação tributária, no qual Soares (2008, p. 56-57, grifo do autor) diz:

[...] as causas de extinção do crédito tributário são:

a) *o pagamento*: entregar a quantia devida ao ente tributante;

b) *a compensação*: corresponde à hipótese de o sujeito passivo ser ao mesmo tempo devedor e credor, com a possibilidade de suas obrigações serem extintas até onde se contrabalançarem;

c) *a prescrição*: corresponde à perda do direito de ação. A lei estabelece o prazo para que o sujeito passivo venha ajuizar ação de modo a assegurar o seu direito; não exercendo o prazo legal, não pode mais exercê-lo. Existem diversos prazos prescricionais e existem também ações imprescritíveis. O direito da Fazenda de cobrar juridicamente o crédito tributário está sujeito à prescrição. O art. 174 do CTN estabelece o prazo de 5 anos contados da data de sua constituição para a cobrança dos créditos tributários;

d) *a decadência*: em matéria tributária, o prazo de decadência refere-se ao exercício da Fazenda Pública de constituir crédito tributário por meio de lançamento. O prazo [...] é de 5 anos, iniciando-se a contagem da seguinte forma: a) do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento deveria ser efetuado; b) da data em que se tornar definitiva [...] a anulação, por vício formal de lançamento anteriormente efetuado; se a lei não fixar prazo para a homologação, será de 5 anos, a contar do fato gerador [...];

e) *em outras causas*: a transação, a remissão, a conversão de depósito em renda, o pagamento antecipado, a decisão judicial passada em julgamento etc.

O autor cita vários exemplos de modalidades de extinção do crédito tributário, no qual deve se levar em conta, a que a legislação tributária é muito clara no seguimento de prazos de prescrição e decadência do crédito tributário, mediante as formas de suspensão e extinção do crédito tributário em lide.

3.4 Os aspectos relevantes e essenciais do crédito tributário.

Sobre os aspectos relevantes e essenciais para o nascimento da figura do crédito tributário, na legislação tributária encontra-se a exclusão, as garantias e privilégios do crédito tributário, que se dividem em **exclusão, a anistia, a isenção do crédito tributário**.

3.5 A exclusão do crédito tributário

A exclusão do crédito tributário consiste no poder da força da lei no qual a Fazenda Pública está impedida de efetuar o lançamento e exigência tributária de algum tributo. De acordo com Soares (2008, p. 59) apud Martins (2007, p.224) conceitua que:

Na exclusão do crédito tributário ocorre o fato gerador que dá início a obrigação tributária; porém, o crédito não chega a ser constituído porque a lei dispensa a exigência do tributo. O CTN prevê, no entanto, que a exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal, cujo crédito seja excluindo ou dela consequente. Por exemplo, o contribuinte dispensado do pagamento deve manter a escrituração fiscal.

Fica evidente que a exclusão do crédito tributário ocorre quando a lei determina a devida dispensa, no entanto, a exclusão do crédito tributário afeta apenas a obrigação principal, não pormenorizando as obrigações acessórias do recolhimento do tributo, tais como multas, declarações, escrituração fiscal, guarda livros contábeis, notas fiscais e etc.

A exclusão do crédito tributário ocorre por 2 (duas) formas, sendo a isenção e a anistia, no qual isenção é “[...] é a dispensa, estabelecida em lei, do pagamento de tributo que, a princípio, seria exigível por força da norma que regula a incidência.” (ROCHA, 2011, p. 237).

Percebe que o crédito tributário não se extingue automaticamente da norma jurídica, sempre se prevalecendo da lei, que propriamente vai definir o seu grau de aplicação e a universalidade da contribuição da devida obrigação tributária.

3.6 A isenção do crédito tributário

A isenção do crédito tributário é a dispensa formalizada mediante lei ordinária com forte poder normativo, no qual dispensa o fato gerador, assim como o devido pagamento do tributo. Assim, segundo Soares (2008, p. 60, grifo do autor) apud Fabretti e Fabretti (2006):

Entendem que o legislador pode dispensar alguns contribuintes do pagamento do tributo excluindo da hipótese de incidência tributária com base nos seguintes aspectos:

- a) espacial: afasta a possibilidade de a lei tributária incidir em determinada região;
- b) temporal: exclui a possibilidade de a lei tributária incidir durante certo período de tempo sobre uma região ou grupo de contribuintes;
- c) pessoal: afasta o alcance da lei de um grupo de contribuintes;
- d) material: diminui o alcance do fato gerador ou reduz a base de cálculo ou alíquota aplicável ao cálculo do montante do tributo devido.

Pela listagem dos critérios utilizados para isenção do crédito tributário, o legislador tem total autonomia para poder reduzir os impostos sobre todas as suas características, exemplo disso seria adoção de alíquota zero na compra de carros de novos no qual teríamos o aspecto material, aumento de prazo para a transferência de recursos para as regiões Norte e Nordeste do país, aspecto espacial e temporal, e por ora, assim por diante.

3.7 A anistia do crédito tributário

A anistia do crédito tributário é a dispensa da penalidade incidente na ausência do recolhimento do tributo.

Soares (2008, p. 61, grifo do autor) apud Amaro (2007, p. 455) conceituam que:

Anistia é o perdão de infrações, do que decorre a inaplicabilidade da sanção. Não é a sanção que é anistiada: o que se perdoa é o ato ilícito; perdoado este; deixa de ter lugar à sanção; o perdão, portanto, toma o lugar da sanção, obstando a que esta seja aplicada.

A anistia é diferente a isenção do crédito tributário, em virtude que a primeira é a aplicável no perdão de infrações tributárias cometidas, enquanto a segunda, é aplicável na dispensa do fato gerador e no pagamento do tributo, vale atentar por essas pequenas diferenças.

3.8 As garantias e privilégios do crédito tributário

Dentre as garantias e privilégios do crédito estão arroladas conforme Arts. 183 e 193 do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), no qual as garantias são aqueles estabelecidos na lei que dão rapidez na atividade de cobrança da dívida fiscal, enquanto os privilégios do crédito tributário são os mecanismos que dão prioridade de pagamento, em detrimento de outros

créditos de outras naturezas, na situação de haver muitas cobranças para o mesmo sujeito passivo.

No que se refere à 1ª garantia do crédito tributário, Rocha (2011, p.241, grifo do autor) cita: “*Universalidade da cobrança (art. 184)*. Fixa-se o princípio de que a totalidade de bens ou rendas do sujeito passivo pode ser objeto de penhora quando da ação de execução fiscal”.

Pela citação acima, conclui-se que todos os bens com ônus real do contribuinte podem ser penhorados, como garantia da cobrança da execução fiscal e propriamente para pagamento da dívida tributária.

Já a 2ª garantia, a *Presunção de fraude à execução (art. 185)*, acontecido o fato gerador e efetuado o lançamento, fica normalizado o crédito contra o sujeito passivo. Mesmo após esse momento, o devedor continua na livre disposição de seus bens. (ROCHA, p. 242, grifo do autor).

Conforme parágrafo anterior percebe-se que a indisponibilidade dos bens do contribuinte só é realizada, mediante ordem do juiz, enquanto isso, o crédito tributário fica disponível quanto à devida normalização da execução fiscal.

Na continuidade das garantias do crédito tributário, aparece a exigência de prova de quitação de tributos como 3ª garantia, no qual mediante a apresentação de certidão negativa pelo sujeito passivo se encerra a pendência tributária, no entanto a mesma é aplicável somente em alguns casos, no qual Rocha (2011, p.243-244, grifo do autor) menciona:

(i) **declaração judicial da extinção das obrigações do falido** (art. 191);

(ii) **concessão da recuperação judicial** (art. 191-A; a recuperação judicial é, segundo atual legislação falimentar, a sucedânea da concordata, significa procedimento judicial pelo qual o empresário individual ou sociedade empresária consegue obter, nos termos da lei, prorrogação do prazo para pagamento a seus credores, por meio de apresentação de um plano de recuperação);

(iii) **prolação da sentença judicial de partilha ou adjudicação** (art. 192);

(iv) **participação em contrato ou licitação da Administração Pública, da União, Distrito Federal, Município ou autarquia** (art. 193). Nesta hipótese, o CTN exige apenas que a comprovação se refira a tributos da respectiva Fazenda contratante ou que promova a licitação, bem como a prova de quitação pode abranger apenas tributos devidos em função da atividade que o contribuinte se propõe a contratar; este tema é tratado atualmente com maior rigor na Lei nº 8666/1993, art. 29.

Diante do contexto ora mencionado, somente nos casos excepcionados acima é permitida a figura da exigência da prova de quitação de tributos, no qual cabe ao sujeito passivo da obrigação tributária ater-se nas circunstâncias acima para a devida apresentação da certidão negativa de débitos perante o Fisco.

No que tange ao leque dos privilégios ou preferências do crédito tributário, o Código Tributário Nacional elenca um rol taxativo dado aos entes tributantes, assim como na relação jurídica entre sujeito ativo e passivo do fato gerador da obrigação tributária.

Dentre aos tipos de privilégios concedidos pela legislação tributária, Rocha (2011, p. 244-245, grifo do autor) enumera:

Privilégios em relação aos outros créditos (art. 186, caput). [...], o crédito tributário goza de privilégio sobre todos os demais, com exceção dos créditos oriundos da le-

gislação trabalhista e relativos a indenizações por acidentes de trabalho.

Privilegio do crédito tributário na falência (art. 186, parágrafo único). [...], Aqui houve substancial trazida pela LC nº 118, que privilegiou os créditos com garantia real (créditos garantidos por hipoteca, penhor, alienação fiduciária e que geralmente têm como titulares as instituições financeiras) em detrimento dos créditos tributários.

Preferências entre as esferas de governo. Determina o Código (art. 187, parágrafo único) que existe uma ordem de preferência dos créditos tributários, a depender da Fazenda Pública credora. A ordem é a seguinte:

(i) *União*;

(ii) *Estados, Distrito Federal e Territórios, conjuntamente e mediante rateio proporcional ao crédito de cada um, se necessário; e;*

(iii) *Municípios, conjuntamente e mediante rateio proporcional ao crédito de cada um, se necessário.*

Dentre os privilégios dos créditos tributários, é correto dizer que os créditos tributários tem total preferência sobre os demais, exceto os créditos relativos a indenizações por acidentes de trabalho, que são regidos pela atual Consolidação das Leis Trabalhistas, assim como na Seara do Direito do Trabalho e Processual do Trabalho.

Os créditos tributários sobre o processo falimentar é regido exaustivamente pela nova Lei de Falências nº 11.101/2005 trouxe novidades, no que tange ao processo administrativo tributário, os créditos tributários só incidiram sobre bens e imóveis com certa garantia de comprometimento do credor, fato que abrange aqueles que possuem tal direito.

Os créditos tributários assim a competência para instituir e arrecadar tributos obedece a uma hierarquia funcional de subordinação, grau de abrangência econômica e o poder fiscal, no qual tal ordem de preferência entre os entes políticos obedece também ao que está disposto no Art.9, Inciso I da Constituição Federal, no qual vem primeiramente, a União (Abrangência nacional), os Estados (Poder Estadual e territórios), Distrito Federal (Poder Local e Estadual) e os Municípios (Poder Local).

Por fim, conclui-se que os créditos tributários surgem a partir do momento da realização do fato gerador de qualquer obrigação tributária no cenário econômico e no rol de tributos presentes na Constituição Federal, visto que é um tema alvo de constantes mudanças na legislação tributária, comercial, civil e comercial, que afeta diretamente as relações entre o sujeito ativo e passivo.

4 Considerações Finais

Diante do exposto, conclui-se que os créditos tributários exercem um papel fundamental na arrecadação dos cofres públicos, fato que este contribui para o alcance de objetivos, metas e prioridades da Administração Pública, perante os instrumentos de planejamento e execução orçamentária da União, dos Estados e Municípios.

Os créditos tributários possuem um rol normativo e taxativo definido pela legislação tributária nos direitos e deveres do sujeito ativo e passivo de toda a obrigação tributária, fato que nos dias atuais é alvo de constantes mudanças pela doutrina e jurisprudência, a cada novidade na legislação comercial, empresarial e tributária e adoção de novos paradigmas definidos pela sociedade e o governo, afetam toda a aplicabilidade e eficácia do crédito tributário, fato em pleno século XXI faz-se presente um Código Tributário Nacional defasado, cheio de emendas, artigos e incisos complementares.

Em suma, o crédito tributário nasce com o fato gerador da respectiva obrigação tributária, ocorrem os meios de lançamento da obrigação tributária de acordo com as peculiaridades e competências de cada tributo e a entidade administrativa, se esbarra nas possibilidades de exclusão definidas pela lei de acordo com os critérios, que por ora, culmina nas garantias e privilégios dos créditos tributários perante o Fisco e seus contribuintes.

Tendo em vista todas as considerações acima, vale frisar que os créditos tributários é um tema de constantes estudos, mudanças e pesquisas na área acadêmica, fato que ao profissional da área fiscal, trabalhista, previdenciária e tributária deve estar e se manter atualizado perante a doutrina e jurisprudência que afeta a sua rotina de trabalho em seu Município, Estado ou País. Deve-se reiterar nas constantes mudanças que a atual legislação tributária vem sofrendo, com as intenções e pensamento do legislador nos mais variados projetos de lei que vem afetar a sociedade, assim com o advento da Era Digital no processo de fiscalização da Fazenda Pública no fiel cumprimento de seu dever, que vem contribuir para a correta e transparência aos cofres públicos, e por conseqüente, no cumprimento das diretrizes, objetivos da política fiscal e econômica dos governos.

Referências

BRASIL. Lei nº. 5.172, de 25 de Outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.** Brasília, DF, em 25 de Outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 23. mai. 2015.

CARVALHO, Daniel Freire. **Prescrição intercorrente e o responsável tributário.** Dissertação (de Mestrado em Direito Econômico, Financeiro e Tributário) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo/USP, São Paulo, 2013.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário: fundamentos constitucionais, análise de impostos, incentivos a exportação, doutrina, prática e jurisprudência.** São Paulo: Atlas, 1997.

PORTAL DA CLASSE CONTÁBIL. **Espécies de lançamento.** 2013. São Paulo. Disponível em: <<http://www.classecontabil.com.br/artigos/credito-tributario-lancamento-e-especies-de-lancamento>>>. Acesso em: 23 mai. de 2015.

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2008

ROCHA, João Marcelo. **Resumo de Direito Tributário.** 3ª ed. Rio de Janeiro: Editora Ferreira, 2011.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário.** 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SOARES, Moacir José. **Gestão Tributária – Um estudo sobre a Prática de Planejamento Tributário adotado por Indústrias Paranaenses.** Dissertação (de Mestrado em Contabilidade) – Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2008.

TOGNETTI, Sylvania Conceição. **O Direito Tributário e a Informatização do Estado: nova visão sobre a constituição do crédito tributário e os limites ao poder de tributar.** Tese (de Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo/USP, São Paulo, 2009.