XXVI CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO LUÍS – MA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

DEMETRIUS NICHELE MACEI

FLÁVIO COUTO BERNARDES

Copyright © 2017 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos.
Nenhuma parte deste anal poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Ingo Wolfgang Sarlet – PUC - RS
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim – UCAM
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Maria dos Remédios Fontes Silva – UFRN
Vice-presidente Norte/Centro - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes – IDP
Secretário Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba – UFSC
Secretário Adjunto - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

Representante Discente – Doutoranda Vivian de Almeida Gregori Torres – USP

Conselho Fiscal:
Prof. Msc. Caio Augusto Souza Lara – ESDH
Prof. Dr. José Querino Tavares Neto – UFG/PUC PR
Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini Sanches – UNINOVE
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS (suplente)
Prof. Dr. Fernando Antonio de Carvalho Dantas – UFG (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais – Ministro José Barroso Filho – IDP
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho – UPF
Educação Jurídica – Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues – IMED/ABEDi
Eventos – Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC
Prof. Dr. Jose Luiz Quadros de Magalhaes – UFMG
Profa. Dra. Monica Herman Salem Caggiano – USP
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr – UNICURITIBA
Comunicação – Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UNOESC

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Demetrius Nichele Macei, Flávio Couto Bernardes – Florianópolis: CONPEDI, 2017.

Inclui bibliografia
ISBN:978-85-5505-558-4
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Direito, Democracia e Instituições do Sistema de Justiça

1.Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Tributos. 3. Impostos. XXVI Congresso Nacional do CONPEDI (27. : 2017 : Maranhão, Brasil).

CDU: 34

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito
Florianópolis – Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

Universidade Federal do Maranhão - UFMA
São Luís – Maranhão - Brasil
www.portais.ufma.br/PortalUfma/index.jsf

XXVI CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO LUÍS – MA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

Começamos esta apresentação parabenizando e agradecendo todos os profissionais envolvidos para que o XXVI CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO LUÍS – MA, sob o tema Direito, Democracia e Instituições do Sistema de Justiça se concretizasse num sucesso, como realmente ocorreu.

Cabe, então, nesta etapa final, registrar os trabalhos dos comprometidos articulistas que sujeitaram corajosamente seus trabalhos ao crivo dos avaliadores no intuito principal de enriquecer a Ciência do Direito.

Desta feita, apresentamos, a seguir, os artigos que se submeteram ao Grupo de Trabalho denominado "Direito Tributário e Financeiro II". Para tanto, os artigos avaliados serão brevemente introduzidos para que o leitor se sinta instigado a se aprofundar na leitura completa da obra.

Iniciamos tal empreitada, com o texto “A EDIÇÃO DE CONVÊNIOS NO ÂMBITO DO ICMS: LIMITES À LEGALIDADE” de autoria de José Julberto Meira Junior e Demetrius Nichele Macei. O artigo analisa de forma objetiva o instituto do convênio no âmbito do ICMS e os seus limites legais e constitucionais a serem observados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária e pelas unidades federadas.

Em seguida, Analice Franco Gomes Parente e Marcus Vinícius Parente Rebouças, em “CAPITALISMO E DESIGUALDADE SOCIAL NO CAPITAL NO SÉCULO XXI, DE THOMAZ PIKETTY”, analisam aspectos relativos à desigualdade social diante das tendências inerciais do capitalismo de hipervalorização da taxa de rendimento do capital em face do crescimento econômico.

“SOCIEDADE LIMITADA: RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES PELAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS”, de Juliano Mirapalheta Sangoirsa, trata da responsabilidade dos administradores de sociedades limitadas pelos débitos tributários da sociedade. Mais especificamente, o artigo foca na questão interpretativa do artigo 135 do Código Tributário Nacional, principalmente no tocante a intepretação que a Fazenda Nacional tem dado a tal dispositivo.

Na sequência, Fernando Rangel Alvarez dos Santos e Alexandre Pedro Moura D'Almeida, em “A TRIBUTAÇÃO DA RENDA DO TRABALHO NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO”, discutem a relação entre a tributação da renda do trabalho e seu papel no cenário democrático. Atestam, por intermédio de uma pesquisa descritiva, um distanciamento entre o legislador e o destinatário da norma.

Em “IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NA ATUAL SITUAÇÃO SOCIOECONÔMICA DO BRASIL”, Mariana Pontes Caminha Muniz, pertinentemente, averigua o binômio possibilidade e necessidade da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, no Brasil. A articulista analisa, também, os principais projetos de lei e a proposta de emenda à Constituição relacionados ao imposto.

O próximo artigo, denominado “A DAÇÃO EM PAGAMENTO TRIBUTÁRIA E APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA DA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL”, de Armando Rodrigues Gadelha Moreira, com base na análise doutrinária, legislativa e jurisprudencial, esta com foco no Supremo Tribunal Federal, procura esclarecer como o instituto da dação em pagamento pode se assemelhar com uma execução voluntária, questionando-se, então, a possibilidade da utilização subsidiária da Lei de Execução Fiscal, no intuito de se ampliar as possibilidades de bens a serem usados na dação em pagamento na esfera fiscal.

Fabiano Ferreira Lopes e Leonardo Albuquerque Marques, autores de “CONSIDERAÇÕES SOBRE A NOTA FISCAL ELETRÔNICA E SEUS REFLEXOS QUANTO AO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO”, clarificam os impactos no lançamento tributário, quando da implantação do Sistema de Escrituração Digital, especialmente quanto à Nota Fiscal Eletrônica.

O texto “TRIBUTAÇÃO E MOEDAS VIRTUAIS”, de Bruno Schimitt Morassutti e Alexander Pibernat Cunha Cardoso, aborda, de forma genérica, o fenômeno das moedas virtuais sob a perspectiva do direito tributário. Os autores analisam o suporte fático dessa tecnologia e o confrontam com as regras matrizes de incidência tributárias que vigem atualmente. O mais interessante é a conclusão dos pesquisadores, que constataram, por motivos que são bem explanados no texto, que atualmente só é possível tributar as moedas virtuais pelo IR, pelo ISSQN e pelo ITCMD.

Com um teor mais crítico, “TRATAMENTO DESFAVORECIDO DO MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL: SOB ANÁLISE DO PARCELAMENTO TRIBUTÁRIO”, de Cloeh Wichmann Orive Lunardi e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, analisa o confronto entre os parcelamentos para o Microempreendedor Individual

(MEI) e o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), no intuito de demonstrar que o tratamento jurídico dispensado aos microempreendedores individuais não respeita, de fato, a diretriz constitucional sobre o favorecimento das pequenas empresas.

Com um recorte bem específico, "A PROGRESSIVIDADE FISCAL RELATIVA AO IPTU ENQUANTO POLÍTICA PÚBLICA REDISTRIBUTIVA MUNICIPAL", dos articulistas Tamara Rodrigues Ramos e Ricardo Bravo aborda, com foco no Imposto Predial e Territorial Urbano, o contexto das políticas públicas fiscais municipais, cujo objetivo seja uma tributação equitativa.

"DIÁLOGO SOBRE A CONSTITUCIONALIDADE DA PENA DE PERDIMENTO NA IMPORTAÇÃO", de autoria de Eduardo Silva Luz e Liziane Angelotti Meira, com apoio doutrinário e jurisprudencial, fomenta a discussão sobre a constitucionalidade da pena de perdimento aplica em matéria aduaneira nos casos de importação irregular.

Jeferson Sousa Oliveira, em "EFEITOS SOCIOECONOMICOS DO PLANEJAMENTO FISCAL", de forma analítica, aborda o cenário da erosão da base tributável e transferência de lucros (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS), procurando compreender como o papel do planejamento tributário frente às finanças do Estado e seus reflexos quanto à viabilidade de financiamento de suas políticas públicas.

Com enfoque nas imunidades fiscais, Bruno Soeiro Vieira e Iracema De Lourdes Teixeira Vieira apresentam "IMUNIDADE TRIBUTÁRIA MUSICAL: UMA ANÁLISE TELEOLÓGICA E CRÍTICA", trabalho que trata da análise teleológica da imunidade tributária musical, objeto da Emenda Constitucional nº 75. Com base em fontes legislativas, doutrinárias e jurisprudenciais, os pesquisadores esclarecem os fundamentos de criação da retrocitada emenda.

"O INSTITUTO DA "DELAÇÃO PREMIADA" E O CRIME DE LAVAGEM DE DINHEIRO OU BRANQUEAMENTO DE CAPITAIS NO DIREITO LUSO-BRASILEIRO", de José Arnaldo De Oliveira e Antonildes Medeiros Mota Gomes, compara os institutos da delação premiada e o crime de branqueamento de capitais no direito brasileiro e português. Além disso, os articulistas traçam a situação da legislação brasileira quanto as temáticas da corrupção e lavagem de dinheiro.

"RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA E CIBERTRANSPARÊNCIA: SOBRE A (IN) DISPONIBILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES PELOS PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS COM MAIOR PRODUTO INTERNO BRUTO (PIB) DO ESTADO DO

RIO GRANDE DO SUL", de autoria de Luiz Felipe Menezes Tronquini e Têmis Limberger, num recorte bastante específico, por intermédio de pesquisa empírica, atesta a dificuldade da concretização da boa administração pública com fundamento na pobre disponibilização de informações relativas a renúncia de receita tributária decorrente da concessão de incentivos tributária pelos Portais da Transparência dos dez Municípios com maior PIB, no estado do Rio Grande do Sul, com base no ano de 2014.

O próximo artigo, intitulado "A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DO PROTESTO DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA", de Jose Eduardo Barroso Colacio, utiliza a pesquisa jurisprudencial, com foco especificamente no Supremo Tribunal Federal para analisar se o protesto extrajudicial da Certidão da Dívida Ativa é de fato constitucional.

O penúltimo artigo chamado "A (NOVA) ROUPAGEM DA NORMA JURÍDICO-TRIBUTÁRIA NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO: A TRIBUTAÇÃO À LUZ DE UMA TEORIA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIA", de José Diego Martins de Oliveira e Silva e Vicente Bandeira de Aquino Neto, pretende identificar se o Estado Democrático de Direito influencia na essência da norma jurídico-tributária. Mais especificamente, o trabalho apresenta uma noção acerca da natureza da norma jurídica na visão de alguns jusfilósofos para, como meio para averiguar a essência arrecadadora e a essência garantidora da tributação.

Também pautada numa interpretação constitucional, "A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA: UM OLHAR SOBRE A PERSPECTIVA DA AMPLA DEFESA COMO INTEGRANTE DO FEIXE DE GARANTIAS CONSTITUCIONAIS QUE COMPÕEM O DEVIDO PROCESSO LEGAL", de autoria de Henrique Machado Rodrigues de Azevedo e Flávio Couto Bernardes, analisa a relação do instituto da ampla defesa, corolário do princípio do devido processo legal, com a constitucionalidade da introdução da execução fiscal administrativa no ordenamento jurídico brasileiro.

Pois bem. Pelo conteúdo exposto acima, ainda que conciso, resta ainda agradecer a honraria que nos foi dada ao podermos fazer parte de tamanha realização voltada a Ciência do Direito. Agradecemos também os articulistas pela coragem e iniciativa que tiveram ao propor seus trabalhos ao CONPEDI.

Por último, mas não menos importante, registramos nossa gratidão ao CONPEDI por ter concedido este espaço de reflexão e grande aprendizado, bem como, sem mais delongas, convidamos todos os leitores a usufruírem desta coletânea.

Prof. Dr. Flávio Couto Bernardes – UFMG

Prof. Dr. Demetrius Nichele Macei – UNICURITIBA

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 7.3 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

CONSIDERAÇÕES SOBRE A NOTA FISCAL ELETRÔNICA E SEUS REFLEXOS QUANTO AO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

CONSIDERATIONS ABOUT ELECTRONIC INVOICE AND ITS REFLECTIONS REGARDING THE TAX LAUNCH.

Fabiano Ferreira Lopes [1]
Leonardo Albuquerque Marques [2]

Resumo

O artigo busca esclarecer os impactos que a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), em especial a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), acarretou ao lançamento tributário. Além de expor, brevemente, sobre a origem do SPED e da NF-e, definiu-se as modalidades de lançamento tributário e como o surgimento da NF-e impactou no enquadramento das modalidades em decorrência da dinâmica da própria NF-e. Ao final, percebe-se que a implantação da NF-e definiu a modalidade do lançamento tributário do ICMS, do IPI e demais tributos que venham a ser constituídos por meio da NF-e.

Palavras-chave: Lançamento tributário, Sistema público de escrituração digital, Nota fiscal eletrônica, Obrigação tributária acessória, Segurança jurídica

Abstract/Resumen/Résumé

The article seeks to clarify the impacts that the implementation of the Public Digital Bookkeeping System (SPED), especially the Electronic Invoice (NF-e), led to the tax launch. In addition to briefly explaining the origins of SPED and NF-e, it was defined the modalities of tax launching and how the emergence of NF-e impacted on the framework of the modalities as a result of the dynamics of the NF-e itself. In the end, it is noticed that the implementation of NF-e defined the method of tax roll-out of ICMS, IPI and other taxes that may be constituted through the NF-e.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax release, Public digital bookkeeping system, Electronic invoice, Legal security, Additional tax liability

---

[1] Advogado, contador, professora da Universidade Federal do Maranhão e Mestre em Administração e Controladoria pela UFC.

[2] Advogado, professor da Universidade CEUMA e Doutor em Direito pela PUC/SP.

1. INTRODUÇÃO

A Constituição da República de 1988 recebeu o inciso XXII em seu art. 37, por meio da Emenda Constitucional nº 42, 19 de dezembro de 2003, que determinou às Administrações Tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios atuarem de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastro de informações fiscais.

No presente artigo observa-se, brevemente, como este dispositivo constitucional adicional foi operacionalizado para fins fiscais por meio da implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), bem como os impactos que esta última obrigação tributária acessória acarretou ao lançamento tributário dos tributos presentes nela.

Neste sentido, o presente artigo tem por objetivo geral verificar quais os efeitos que a implantação da NF-e gerou sobre a segurança jurídica na relação jurídico tributária, bem como objetivos específicos busca-se apresentar o lançamento tributário no que atine ao seu conceito, modalidades e o instituto da decadência; esclarecer sobre a origem e as considerações essenciais sobre o Sistema Público De Escrituração Digital (SPED) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e); e apresentar os reflexos no lançamento tributário em decorrência da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e).

Para cumprir tal tarefa, conforme SILVA e MENEZES (2001), a pesquisa é classificada quanto a natureza, uma pesquisa aplicada, uma vez que gera conhecimento para aplicação à solução de um problema específico; quanto ao objetivo, uma pesquisa explicativa, haja vista que visa identificar os fatores que determinam ou contribuem para a ocorrência dos fenômenos; e quanto a abordagem, uma pesquisa qualitativa, pois, visa constatar a relação dinâmica entre o mundo real e o sujeitos, por meio da interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados.

Para realizar a pesquisa, utilizou-se de fontes secundárias investigando-se a legislação tributária brasileira, além de posições doutrinárias e jurisprudenciais que envolvem o tema, sendo esta uma pesquisa bibliográfica conforme a classificação quanto ao procedimento. (SILVA e MENEZES, 2001)

As hipóteses consideradas para o presente estudo consistem: a implantação da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) alterou a sistemática do lançamento dos tributos; e o instituto da

decadência tributária não foi afetada pela alteração na sistemática do lançamento dos tributos em que a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) venha a tratar.

O artigo está estruturado em 3 (três) sessões, na qual a primeira sessão, busca-se conceituar o lançamento tributário, apresentar suas modalidades, diferenciando cada uma delas e apresentando os seus efeitos quanto a decadência tributária.

Na segunda sessão, foca-se no referencial histórico do surgimento do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), além da descrição da dinâmica da NF-e e seu impacto na definição da modalidade lançamento tributário.

Por fim, na terceira sessão, foca-se na correlação da obrigação tributária acessória Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e a repercussão no que atine à segurança jurídica quanto à modalidade de lançamento dos tributos, em especial do ICMS e IPI, em conformidade com entendimento sumulado do Supremo Tribunal de Justiça.

2. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO: CONCEITO, MODALIDADES E DECADÊNCIA.

Conceituado legalmente no art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), o lançamento é o procedimento administrativo privativo da autoridade administrativa tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade e que constitui o crédito tributário.

Pode-se conceituar sinteticamente lançamento tributário como o procedimento administrativo que torna liquida e certa obrigação tributária, declarando a sua ocorrência e constituindo o crédito tributário respectivo e que, por isso, tem natureza jurídica híbrida.

Sobre a problemática que envolve a natureza jurídica do lançamento, Paulo de Barros Carvalho (2017, p. 405-409) faz considerações importantes, pois a natureza da norma individual e concreta, veiculada pelo ato de lançar o tributo, ou pelo ato produzido pelo sujeito passivo para apurar seu débito, nos casos em que a lei estabelece, assume os contornos de providência constitutiva de direito e deveres subjetivos.

Hugo de Brito Machado (2017, p. 177-179) chama a atenção de que, além de ser uma atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme

determina o parágrafo único do art. 142 do CTN, o ato de lançar é precisamente o procedimento administrativo de determinação do crédito tributário e que, antes dele, existe a obrigação tributária e, após dela, surge o crédito. Com estas características, o lançamento acaba por demonstrar sua natureza híbrida, sendo que há duas fases para a ocorrência do procedimento administrativo de lançamento, a saber: a oficiosa e a contenciosa.

Segundo este autor, após a conclusão da fase oficiosa, com a determinação do valor do crédito tributário, é feita a notificação ao sujeito passivo que, somente aí, na fase contenciosa, poderá pretender a modificação do lançamento ser realizada por meio de impugnação do sujeito passivo; recurso de ofício; ou iniciativa da própria autoridade administrativa, nos casos em que lei autoriza, conforme o art. 145 do CTN.

Quanto à classificação das modalidades de lançamento, a doutrina majoritariamente, dentre eles Paulo de Barros Carvalho (2017, p. 364-424), Sacha Calmon Navarro Coelho (2016, p. 664-694), Hugo de Brito Machado (2017, p. 181-186) e Luciano Amaro (2014, p. 383-396), reconhece que o lançamento tributário pode ocorrer por declaração, por homologação ou pela modalidade direta. Contudo, importante frisar que Ricardo Lobo Torres (2007, p.281) reconhece 4 (quatro) modalidades de lançamento tributário, sendo a quarta modalidade de lançamento que, para a maioria doutrinária, esta modalidade é entendida como uma variação do lançamento de ofício.

CARVALHO (2017, p. 423) esclarece que o acolhimento da tricotomia para classificar as modalidades de lançamento consiste no índice de colaboração do administrado, com vistas à celebração do ato, sendo que, na hipótese do lançamento direto, a participação inexiste, uma vez que as providências são tomadas por inteiro pela Administração Tributária; na hipótese do lançamento por declaração, o autor esclarece que ambos os sujeitos colaboram para que o lançamento ocorra; e no lançamento por homologação, quase todo o trabalho é realizado pelo súdito, limitando-se o fisco a homologar os atos praticados por ele.

Lançamento de Ofício ou Direto é aquele que, nos termos dos art. 148 e 149 do CTN, o sujeito ativo lança o sujeito passivo em decorrência de dispositivo legal, inexatidão do lançamento anterior ou por qualquer situação de erro, fraude ou simulação. Todos os tributos podem ser lançados de ofício ou direito, haja vista que este é o lançamento essencialmente por iniciativa da Administração Pública, uma vez que pode ser usado para realiza a revisão de ofício, para sanar alguma omissão ou inexatidão, nos termos do art. 149, II a IX do CTN, ou pelo fato de que o próprio tributo lançado o é feito genuinamente por esta modalidade de lançamento.

SABAAG (2015, p.828) esclarece que o lançamento de ofício ou direto está alicerçado no intitulado princípio da autotutela que é consequência natural do princípio da legalidade, uma vez que vincula a atividade da administração, ou seja, da mesma forma que a Administração não pode agir sem observância plena da lei, ela não pode deixar de agir para retificar ato que eventualmente seja contrário à lei, haja visa que a Administração é obrigada a sanar todos os vícios e incorreções, independentemente de provocações.

Sobre o tema, COELHO (2016, p. 685 – 686) diz que os tipos de lançamento configurados no CTN (lançamento de ofício, por declaração e por homologação) estão destituídos de fundamentação científica, uma vez que tais classificações são narrativas dos eventos preparatórios ao ato do lançamento, pois, em fato o lançamento tributário é ato de ofício privativo da Administração Pública, não havendo escapatória ou erro em dizer que todo lançamento é de ofício.

Nos termos do art. 147 do CTN, Lançamento por Declaração ou Misto é aquele que ocorre quando o sujeito passivo declara as transações tributáveis ao sujeito ativo e o mesmo, municiado de tais informações, o lança e o notifica para que pague o tributo, ou seja, na realização desta modalidade de lançamento se vê a necessidade de obrigação tributária acessória, nos termos do §2º do art. 113 do CTN, para que a Administração Pública Tributária tenha os dados suficientes e necessários para que efetive o lançamento.

AMARO (2014, p. 274-275) explica que a as obrigações tributárias acessórias objetivam dar meios à fiscalização tributária para que esta possa investigar e controlar o recolhimento de tributos (obrigação tributária principal) a que o próprio sujeito passivo da obrigação acessória, ou outra pessoa, esteja, ou posa estar, submetido.

Nesta modalidade de lançamento, nos termos do §1º do art. 147 do CTN, o sujeito passivo somente pode alterar elementos da hipótese de incidência que venham a reduzir, o tributo antes de notificado pelo sujeito ativo quanto à sua realização, ou seja, ao interessado resta a possibilidade de revisão do lançamento nos termos dos incisos de I a III do art. 149 do CTN, sendo que ao sujeito ativo é possível realizar o aumento a qualquer momento, por meio do inciso VIII do art 149 do CTN, ou seja, em ambos os casos, por meio de lançamento de ofício.

Importante observar que o lançamento tributário na modalidade por declaração torna irreversível o crédito constituído, uma vez que a obrigação tributária acessória que dá os elementos para que a Administração Pública possa constituir o tributo constitui em ato declaratório do sujeito passivo, conforme precedentes do STJ que pode ser exemplificado com

excerto do REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008, que esclareceu que a entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei (dever instrumental adstrito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação), é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado.

O referido entendimento jurisprudencial culminou na edição da Súmula 436/STJ, que determina que "a entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco", demonstrando o quão importante é o ato de declarar por parte do sujeito passivo para que o lançamento por declaração seja configurado.

Sobre este aspecto do lançamento por declaração, COELHO (2016, 681) esclarece que a restrição do §1º fere os princípios da verdade real e da economia procedimental, por não haver uma válvula de escape de comprovação de erro que, por sua vez, é lógico que a retificação da declaração é cabível todas as vezes em que o declarante realize algum tipo de equívoco. Contudo, após a notificação do referido lançamento, não há mais em se falar de modificação de declaração, mas reclamação para retificação de lançamento.

O lançamento por Homologação ou Autolançamento é aquele que, nos termos do art. 150 CTN, o sujeito passivo realiza o pagamento antecipadamente do tributo ao sujeito ativo e o mesmo analisa posteriormente se o valor recolhido condiz com a subsunção do fato à hipótese tributária, podendo vir a homologar o pagamento antecipado e, consequentemente, extinguir o crédito tributário dele decorrente ou não o realizando.

Luciano Amaro (2014, p. 383) faz crítica à expressão autolançamento, uma vez que para este autor existe grande dose de impropriedade por dar a impressão de que o objeto do lançamento fosse o próprio sujeito passinho e não o tributo por ele devido. O autor, ainda, esclarece que esse lançamento se conteria no ato da autoridade que, ao tomar conhecimento de eu o devedor procedeu ao recolhimento do tributo, registraria, expressamente, sua concordância e, nesta concordância, denominada homologação, seria o procedimento do lançamento.

Diferentemente dos tributos lançados por ofício e por declaração, em que a extinção do crédito tributário se extinguiria, classicamente, pelo pagamento, previsto no inciso I do art. 156 do CTN, no caso dos tributos lançados pela modalidade homologação, o tributo teria sua extinção clássica pela homologação do pagamento antecipado, descrito no inciso VII do art. 156 do CTN.

Nesta modalidade de lançamento, a homologação pode ser tácita, quando o lapso temporal de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador é transcorrido, ou expressa, quando o sujeito passivo recebe do sujeito ativo notificação formal da homologação, conforme preceitua o §4º do art. 150 do CTN. Contudo, nos termos do mesmo dispositivo, havendo má-fe por parte do sujeito passivo, a inexatidão da tributação não ocorra por erro, a homologação tácita não terá validade, podendo o sujeito ativo utilizar o lançamento de ofício para sanar esta pendência.

Sobre lançamento por homologação, COELHO (2016, p. 687-689) esclarece que o este tipo de lançamento existe quando a Administração Tributária expressamente concorda com a atividade do contribuinte de calcular, por conta própria e nos termos da lei, o valor do tributo devido, fazendo o seu pagamento. Contudo, neste caso, o autor esclarece que o lançamento dito por homologação é irreversível, pois, conforme sua experiência, nunca há homologação, uma vez que para a Administração Tributária é interessante que este prazo fique em aberto.

COELHO (2016, 687-689) justifica o interesse em deixar o prazo para homologação em aberto pelo fato da Administração Tributária poder ampliar seu prazo de fiscalização contra o sujeito passivo e, eventualmente, poder expedir lançamentos ditos "suplementares", de ofício, logo, tornando essa modalidade não só mais cômoda, mas, também, mais eficaz em realizar exações tributárias.

O lançamento de ofício, por ser aquele que a Administração Pública utiliza em todos os casos para sanar falhas em lançamentos anteriores que ocorram em qualquer uma das modalidades de lançamentos, não pode ocorrer eternamente, uma vez que, nos termos do 173 do CTN, observa-se o prazo decadencial de sua realização.

A decadência para que ocorra o lançamento tributário deve ser observado o *dies a quo* para que seja feito o cálculo da caducidade, uma vez que o inciso I do art. 173 do CTN, determina que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento deveria ser efetuado é o marco inicial para a contagem. Contudo, o §4º do art. 150 do CTN prevê que o prazo é o dia da ocorrência do fato gerador dando à Administração Tributária a possibilidade de interpretar o prazo decadencial para os tributos lançados por homologação.

Tendo em vista estes esclarecimentos preliminares quanto à decadência, quando fala-se de tributos lançados por declaração aplica-se, estritamente o prazo do inciso I do art. 173 do CTN, mas, quando dos tributos lançados por homologação, deve-se observar se houve pagamento ou não do tributo, pois, caso tenha sido pago, aplica-se o §4º do art. 150 do CTN, todavia, na ausência de pagamento do tributo pode-se interpretar que o prazo da homologação,

5 (cinco) anos, será cumulado com os 5 (cinco) anos do prazo decadencial do inciso I do art. 173 do CTN, conforme explica Eduardo Sabaag (2015, p. 853-857).

Todavia, a 1ª Turma do STJ veio a consolidar entendimento pela não cumulatividade dos prazos do §4º do art. 150 com o do inciso I do art. 173, ambos do CTN, como pode ser constatado no AgRg no Ag 717345/RS, de relatoria do Min. Luiz Fux, de 19 de setembro de 2006, que explicou que a Primeira Seção do STJ pacificou entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, no caso em que não ocorre o pagamento antecipado pelo contribuinte, o poder-dever do Fisco de efetuar o lançamento de ofício substitutivo deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Neste sentido, pode-se observar que entendimento da jurisprudência do STJ está se consolidando no sentido de que não há cumulação dos prazos do §4º do art. 150 com o do inciso I do art. 173, ambos do CTN. Contudo, ainda existe insegurança jurídica no que atine ao tema, uma vez que a tese da cumulatividade de prazos para tributos lançados por homologação permanece viva na jurisprudência, conforme anteriormente esclarecido.

3. O SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED) E A NOTA FISCAL ELETRÔNICA: ORIGEM E CONSIDERAÇÕES ESSENCIAIS

Com o advento da Emenda Constitucional nº 42, 19 de dezembro de 2003, a Constituição da República de 1988 teve a introdução do inciso XXII ao art. 37 que determinou às Administrações Tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios atuarem de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastro de informações fiscais.

Para dar efetividade ao novo dispositivo constitucional para fins fiscais, houveram dois Encontros Nacionais de Administradores Tributários, um em julho de 2004, em Salvador (BA), e outro em agosto de 2005, em São Paulo (SP), que produziram os Protocolos de Cooperação nº 02 nº 03, com o objetivo de desenvolver e implantar o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e).

Com base nestes dois protocolos, a Receita Federal do Brasil (RFB) se comprometeu em custear o desenvolvimento do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), inclusive em relação à infraestrutura para acesso à base de dados, sendo que, cada uma das unidades federativas ficariam responsabilizadas pelos seus custos próprios de infraestrutura de tecnologia da informação e comunicação, inclusive as necessárias para a interação com a unidade local da RFB e, via internet, com os pagadores de tributos; e os Estados se comprometeram em coordenar o desenvolvimento e implantação da NF-e.

Para que tais compromisso fossem realizados, nos termos da alínea "g", inciso XII do §2º do art. 155 da Constituição da República de 1988, cabe à lei complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados, sendo que, nos termos do art. 102 e 199 do CTN, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Município, para poderem prestar assistência mútua para a fiscalização dos seus respectivos tributos, bem como realizar permuta de informações, seja em caráter geral ou específico, somente poderão vaze-los por meio de lei ou convênio.

Por meio do Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, o Conselho Nacional de Administração Fazendária – CONFAZ, criou o Sistema Nacional Integrado de Informações Economico-Fiscais – SINIEF, que tem dentre outras finalidades a coleta, elaboração e distribuição dos dados básicos essenciais à formulação de políticas econômico-fiscais e aos aperfeiçoamentos permanentes a serem aplicados nas Administrações Tributárias, conforme preceitua seus art. 1º e 2º.

Com base no Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, o CONFAZ, por meio do SINIEF publicou em no Diário Oficial da União de 05 de outubro de 2005 o Ajuste do Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais (SINIEF) nº 07, de 30 de setembro de 2005, que instituiu a NF-e para ser utilizada por pagadores do Impostos sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) ou do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) em substituição à Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, e à Nota de Produtor, modelo 4, a partir de 1º de dezembro de 2010 ou na hipótese de contribuinte inscrito no cadastro do ICMS da unidade federada. Este convênio foi firmado entre o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) e o Secretário Geral da Receita Federal do Brasil, quando da 119ª reunião ordinária do CONFAZ, realizada em Manaus (AM), tendo por base o art. 199 do CTN.

Desta forma, os Estados cumpriram o papel de coordenar o desenvolvimento e implantação da NF-e, conforme Protocolos de Cooperação nº 03/2015, por meio do Ajuste do SINIEF nº 07, de 30 de setembro de 2005.

Em 22 de janeiro de 2007, por meio do Decreto nº 6.022, o SPED foi instituído pela União. Nos termos do art. 2º deste Decreto, o SPED foi definido como o instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, mediante fluxo único, computadorizado, de informações e tem como usuários a Receita Federal do Brasil e as administrações tributárias as administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante convênio celebrado com a Secretaria da Receita Federal; e os órgãos e as entidades da administração pública federal direta e indireta que tenham atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, nos termos do art. 3º.

Com a criação do SPED por meio do Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e com a instituição da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE), por meio do Ajuste do Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais (SINIEF) nº 07, de 30 de setembro de 2005, o procedimento administrativo do lançamento toma um novo contorno, uma vez que, por meio desta inovadora legislação tributária toda a dinâmica da constituição do crédito tributária por meio de declarações acaba por ser redesenhada com base TI a partir do século XXI.

4. A NOTA FISCAL ELETRÔNICA E OS REFLEXOS NO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Na cláusula terceira do Ajuste SINIEF nº 07/2005 fica determinado que a NF-e será emitida pelo pagador de imposto no formato de arquivo digital elaborado no padrão XML (Extended Markup Language), linguagem de marcação recomendada pela World Wide Web Consortium (W3C) para a criação de documentos com dados organizados hierarquicamente, e que deverá seguir as formalidades de ter a numeração seqüencial de 1 a 999.999.999, por estabelecimento e por série, devendo ser reiniciada quando atingido esse limite; conter um "código numérico", gerado pelo emitente, que comporá a "chave de acesso" de identificação da NF-e, juntamente com o CNPJ do emitente, número e série da NF-e; ser assinada pelo emitente, com assinatura digital, certificada por entidade credenciada pela Infraestrutura de

Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, contendo o nº do CNPJ de qualquer dos estabelecimentos do contribuinte, a fim de garantir a autoria do documento digital; ter a identificação das mercadorias comercializadas com o seu correspondente código estabelecido na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM; conter um Código Especificador da Substituição Tributária, numérico e de sete dígitos, de preenchimento obrigatório no documento fiscal que acobertar operação com as mercadorias listadas em convênio específico, independentemente de a operação estar sujeita aos regimes de substituição tributária pelas operações subsequentes ou de antecipação do recolhimento do ICMS com encerramento de tributação.

A dinâmica operacional da NF-e quando da subsunção do fato à hipótese tributária, nos termos das cláusulas quarta a nona do Ajuste SINIEF nº 07/2005, segue a seguinte dinâmica:

a) a empresa emissora da NF-e gera o arquivo XML contendo as informações fiscais necessárias e o assina digitalmente, garantido a autoria do emissor;

b) a NF-e é transmitida pela internet para a Secretaria de Fazenda (SEFAZ) que efetuará o processamento;

c) a SEFAZ recebe o arquivo e devolve um protocolo de recebimento do mesmo;

d) a SEFAZ realiza a pré-validação do arquivo atestando a validade da assinatura digital, a consistência do arquivo XML e se emitente e destinatário estão regulares perante o Fisco, entre outras validações;

e) havendo a autorização para uso da NF-e,a SEFAZ devolverá o protocolo de Autorização de Uso, sem o qual não poderá haver o trânsito da mercadoria;

f) a SEFAZ retransmitirá à SRF, que é o repositório nacional de todas as NF-e emitidas (Ambiente Nacional) e, na hipótese de operação ineterestadual, para a SEFAZ de destino da operação;

g) com a autorização de uso, a mercadoria pode ser transportada para o destino, circulando com o DANFE;

h) recebida a mercadoria no destino, o destinatário deverá escriturar a NF-e, conforme o arquivo enviado pelo emitente ou pela DANFE, se o destinatário não estiver obrigado a emitir 100% de NF-e.

Ao definir a dinâmica da emissão da NF-e, o Ajuste SINIEF nº 07/2005 acaba por definir a modalidade de lançamento tributário dos tributos em que a NF-e está envolvida, uma

vez que, os elementos que constituem o fato gerador são apresentados por meio do arquivo XML à autoridade tributante que, após sua análise, vem a notificar o sujeito passivo quanto ao valor do tributo devido em decorrência dos elementos da hipótese tributária.

Confirma-se, ainda, que o lançamento tributário é na modalidade por declaração quando do uso da NF-e, uma vez que a cláusula décima quinta do Ajuste SINIEF nº 07/2005, uma vez que determina a impossibilidade de alteração dos dados apresentados pelo emitente quando se tratar de variáveis que determinam o valor do imposto (base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação); a correção de dados cadastrais que impliquem na mudança do remetente ou do destinatário; e a data de emissão ou de saída.

Nestes termos, pode-se constatar que o Ajuste SINIEF nº 07/2005 viabilizou com que o ICMS e o IPI, especialmente, viessem a ser lançados por meio da modalidade lançamento por declaração, uma vez que, os requisitos do art. 147 do CTN estão presentes, bem como torna-se evidente que o lançamento ocorre após o cumprimento de uma obrigação tributária acessória, a Nota Fiscal Eletrônica.

O enquadramento do ICMS e do IPI, em decorrência da aplicação Ajuste SINIEF nº 07/2005 que impõe o uso da NF-e para que as operações que envolvam estes dois impostos, acaba por fazer com que os efeitos da Sumula 436 do Superior Tribunal de Justiça (STJ) seja aplicada de forma mais segura nestes impostos, uma vez que a entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco e a NF-e, pelas razões expostas, é um ato declaratório da operação tributante pelo sujeito passivo ao sujeito ativo que, por sua vez, obtém a ciência da subsunção do fato tributável à hipótese de incidência, como ensina Geraldo Ataliba (2008).

Conforme determina a Súmula nº 555 do STJ, quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Observando a Sumula nº 555 do STJ e o exposto, pode-se inferir que com a implantação da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) não há mais margens para especulações sobre o prazo decadencial ou prescricional no que atine ao ICMS e o IPI, consequentemente aos demais tributos que venham a ser lançados por meio da emissão da NF-e, haja vista que esta obrigação tributária acessória é um ato declaratório de débito do sujeito passivo para como sujeito ativo

que, pela sua dinâmica, notifica a realização do lançamento e constituição do crédito tributário ao sujeito passivo somente após o processamento da declaração, ou seja, da NF-e.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como considerações finais, pode-se constatar que com a implantação da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) houve alteração da sistemática do lançamento tributário, uma vez que, a partir de sua implantação o sujeito passivo realiza uma declaração eletrônica, por meio de arquivo XML a ser validada pelo sujeito ativo para que, somente após a análise deste, aquele venha a receber a notificação quanto ao lançamento do tributo. Uma vez confirmada esta notificação por parte do sujeito passivo, tem-se como constituído o crédito tributário, logo, percebe-se que a primeira hipótese foi falseada.

Espera-se que tenha restado evidenciado que a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), em especial a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) que é tratado no Ajuste SINIEF nº 07/2005, acabou por modificar a dinâmica da relação jurídica tributária na forma com que o lançamento tributário ocorre, uma vez que a sua modalidade, no que atine aos impostos ICMS e IPI acaba por ser a de lançamento por declaração e não mais por homologação.

Também foi falseada a segunda hipótese, uma vez que se constatou que nos tributos constantes na Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), por serem lançados por declaração e não mais por homologação, o instituto da decadência acaba por ter contornos diferentes e mais seguros juridicamente para a sociedade.

Com esta modificação da modalidade de lançamento em decorrência da implantação da obrigação tributária acessória NF-e, pode-se perceber que a segurança jurídica quanto ao instituto da decadência do lançamento tributário fica afastada, uma vez que nas Súmulas nº 436 e 555, ambas do Superior Tribunal de Justiça, constata-se que a decadência tributária nos tributos lançados por declaração se opera pela aplicação do inciso I do art. 173 do CTN, afastando as implicações de interpretações jurisprudenciais da possível cumulatividade de prazos quando os tributos são lançados por homologação, conforme ensinou Eduardo Sabaag (2015, p. 853-857).

Ademais, pode-se inferir, também, que os demais tributos que venham a ser apresentados na obrigação tributária NF-e são todos lançados por declaração, uma vez que a dinâmica do Ajuste SINIEF nº 07/2005 acaba por fazer com que as características do lançamento por declaração estejam alinhados aos ditames do art. 147 do CTN, ou seja, apesar do Ajuste SINIEF nº 07/2005 expressar de forma explícita sobre a incidência do ICMS e o IPI, os demais tributos que venham a constar na NF-e acabam por adotar a mesma modalidade de lançamento tributário, uma vez que a dinâmica do lançamento será alcançada por todos os tributos que constem na referida obrigação tributária acessória.

Por fim, verifica-se a introdução da NF-e no sistema tributário brasileiro viabilizou um aumento da segurança jurídica das relações que envolvem tributos, uma vez que, afasta definitivamente a possibilidade de interpretações dúbias pelos tribunais quanto aos efeitos da decadência tributária, tornando mais estável as transações econômicas.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro.** 20ª ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2014.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª ed. 10ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2008.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172, de 25 de agosto de 1966. Brasília, DF, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 20 ago 2017.

_____. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Ajuste SINIEF 07/2005, de 30 de setembro de 2005**. Manaus, 2005. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/ajustes/2005/aj_007_05>>. Acesso em 20 ago 2017.

_____. Constituição (1988). Constituição da República Federal do Brasil de 1988. Brasília, DF, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 20 ago 2017.

_____. Receita Federal do Brasil. **Protocolo ENAT nº 02/2005, de 27 de agosto de 2005**. São Paulo, 2005. Disponível em: <http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/enat-encontro-nacional-de-administradores-tributarios-1/historico/ii-enat/ii-enat-2005-protocolos/protocolo-02-2005-sped-ii-enat>. Acesso em 20 ago 2017.

_____. Receita Federal do Brasil. **Protocolo ENAT nº 03/2005, de 27 de agosto de 2005**. São Paulo, 2005. Disponível em: <http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/enat-encontro-nacional-de-administradores-tributarios-1/historico/ii-enat/ii-enat-2005-protocolos/protocolo-03-2005-nf-e-ii-enat>. Acesso em 20 ago 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. STJ, 1ª Turma, Súmula 436, julgado em 14/04/2010, DJe 13/05/2010. Brasília, DF, 2010.

_____. Superior Tribunal de Justiça. STJ, 1ª Turma, Súmula 555, julgado em 09/12/2015, DJe 15/12/2015. Brasília, DF, 2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. STJ, 1ª Turma, REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008. Brasília, DF, 2008.

_____. Superior Tribunal de Justiça. STJ, 1ª Turma, AgRg no Ag 717.345/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 19.09.2006, DJe 28.09.2006. Brasília, DF, 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 28ª ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2017.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro.** 15º ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 38ª ed. rev. atual. São Paulo: Malheiros, 2017.

SABAAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

SILVA, Edna Lúcia da. Menezes, Estera Muszkat. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. UFSC. Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. Florianópolis, 2001

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 14ª ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

World Wide Web Consortium (W3C). **XML (Extended Markup Language)**. Disponível em: <https://www.w3.org/XML/>. Acesso em 20 ago 2017.